مدى امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة لتطبيق معيار المحاسبة الدولي (IAS 36) تدني قيمة الأصول

" دراسة وصفية "

The Degree of Compliance of Jordanian Industrial Companies to Apply the International Accounting Standard Impairment of Assets (IAS 36)

إعداد:

أنس ماجد سليمان المرايات

401220016

إشراف:

الأستاذ الدكتور عبد الناصر إبراهيم نور

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

قسم المحاسبة والتمويل

كلية الأعمال

جامعة الشرق الأوسط

الفصل الثاني 2013-2014

تفويض

أنا الموقع أدناه " **أنس ماجد سليمان المرايات** " أفوض جامعة الشرق الأوسط بتزويد نسخة من رسالتي للمكاتب الجامعية أو المؤسسات أو الهيئات أو الأشخاص المعنية بالأبحاث والدراسات العلمية عند طلبها.

الاسم : أنس ماجد سليمان المرايات

التوقيع :

التاريخ : 31 / 5 /2014

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وعنوانها :

(مدى امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة لتطبيق معيار المحاسبة الدولي (IAS) 36 تدني قيمة الأصول)

وأجيزت بتاريخ : 31 / 5 / 2014 م

أعضاء لجنة المناقشة :

أعضاء اللجنة	الجامعة	التوقيع
أ.د عبد الناصر إبراهيم نور – مشرفاً ورئيساً	الشرق الأوسط	
د. عبدالله الدعاس – عضواً	الشرق الأوسط	
د. فارس جميل الصوفي – عضواً ممتحناً خارجياً	جامعة الإسراء	

شكر وتقدير

أحمد الله وأشكره تعالى على ما أنعم به عليّ من فضل وتوفيق في إتمام هذا الجهد المتواضع، ويسرّني أن أتقدّم بجزيل الشكر والتقدير للأستاذ الدكتور عبد الناصر إبراهيم نور، الذي تكرم مشكوراً بقبول الإشراف على هذه الرسالة وتقديم النصح والإرشاد طيلة فترة إعدادها.

ويسرّني أن أتقدّم لكافة الأساتذة الكرام أعضاء الهيئة التدريسية في جامعة الشرق الأوسط بعظيم الامتنان، والعرفان، وأقدم خالص شكري وتقديري للأساتذة الكرام أعضاء لجنة المناقشة الموقرة على تفضّلهم بقبول مناقشة هذه الرسالة، فلهم جميعاً كلّ الشكر والتقدير على تفضّلهم بقراءة ومناقشة هذه الرسالة وإبداء ملحوظاتهم القيّمة.

كما وأشكر كلّ من أسهم في إنجاز هذا الجهد المتواضع، سواءً بالتشجيع أو المساندة، وخاصة زملائي المعلمين في مدرسة ارويم الثانوية الشاملة للبنين، الممثلة بمديرها الدكتور إبراهيم الرواشدة، اللذين يعود إليهم الفضل في نجاحي في إتمام هذه الدراسة، لما أبدوه من تعاون وتسهيلات، فلا يسعني إلا أن أسأل الله عزّ وجلّ التوفيق لهم.

ولا يفوتني أن أتقدّم بالشّكر والامتنان إلى إدارة هذا الصّرح العلمي الكبير، (جامعة الشرق الأوسط) ممثلة برئيسها ونوابه الأفاضل على جهودهم الطيبة، كما وأخصّ بالشّكر مشرفي على هذه الرسالة الأستاذ الدكتور عبد الناصر نور عميد كلية الأعمال.

الباحث : أنس ماجد سليمان المرايات

الإهداء

إلى...... من تحت قدميها تكمن الجنة، إلى أمي الحنون .

إلى...... من جعل مشواري العلمي ممكنا، إلى أبي الغالي .

إلى ..... من عشت معهم طفولتي أخواني وأخواتي الأوفياء .

إلى...... من ساندوني زملائي الكرام في وزارة التربية والتعليم .

إلى...... من آزروني أصدقائي الأوفياء .

إلى...... كل من ساهم في إنجاز هذه الدراسة .

إليهم جميعا أهدي جهدي المتواضع هذا .

قائمة المحتويات

قائمة الجداول

الملخص باللغة العربية

مدى امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة لتطبيق معيار المحاسبة الدولي (IAS 36) تدني قيمة الأصول
" دراسة تحليلية "

إعداد :

أنس ماجد سليمان المرايات

إشراف :

الأستاذ الدكتور عبد الناصر إبراهيم نور

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى امتثال الشركات الصناعية الأردنية المساهمة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم (36) الخاص بتدني قيمة الأصول، ومعرفة أهم الصعوبات التي تحد من الامتثال بتطبيق قواعد هذا المعيار، وتحديد ما إذا كان الامتثال بقواعد المعيار يرتبط بمجموعة من المتغيرات هي: المؤهل العلمي، وعدد سنوات الخبرة، وكذلك تقديم المقترحات التي من شأنها أن تساهم في تطبيق المعيار .

وقام الباحث بجمع البيانات المتعلقة بالدراسة من خلال الكتب والدوريات والمنشورات التي تناولت المحاسبة عن تدني قيمة الأصول، كما تم جمع البيانات الأولية من خلال استبانه تم تصميمها اعتماداً على المعيار المحاسبي الدولي رقم (36) والدراسات السابقة، وقد تم توزيع الاستبانه على عينة الدراسة التي تتكون من، المحاسب، والمدير المالي، والمدقق الداخلي ورئيس قسم المحاسبة في الشركات

الصناعية الأردنية المساهمة التي يزيد رأس مالها عن (15) مليون دينار، وقد تم توزيع (125) استبانه، وتم استرداد (102) استبانه منها، أي بنسبة إرجاع قدرها (81.6%)، واستخدم الباحث البرنامج الإحصائي (SPSS) في تحليل البيانات، واختبار الفرضيات .

وقد أظهرت نتائج الدراسة أن الشركات الصناعية الأردنية المساهمة تمتثل وبدرجة مرتفعة نسبياً في تطبيق المعيار (36) تدني قيمة الأصول، ومع أنه توجد مجموعة من الصعوبات التي تحد من الامتثال بتطبيق المعيار أهمها: عدم توفر سوق نشطة، وكذلك ضعف ميل الإدارة نحو تطبيق المعيار بغرض تحسين المركز المالي، وصعوبة فهم وتفسير متطلبات المعيار، وتجاهل بعض بنود الاعتراف والقياس والإفصاح، نظرا لعدم أهميتها وتأثيرها على القوائم المالية، وعدم توفر الكادر المحاسبي المؤهل.

وعلى ضوء النتائج قدم الباحث عدداً من التوصيات أبرزها: ضرورة استمرار الشركات الصناعية الأردنية بالامتثال بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي (IAS36) الخاص بتدني قيمة الأصول، وتنظيم دورات تدريبية لموظفي الدوائر المالية في الشركات الصناعية على تطبيق معايير المحاسبة الدولية، وخصوصاً فيما يتعلق بمجال قواعد المعيار الخاص بتدني قيمة الأصول، ويوصي الباحث بضرورة زيادة الاهتمام بمعايير المحاسبة الدولية، على اعتبار أن الامتثال بها يوفر الثقة لدى المستثمرين، ويساعد في المقارنات المالية والتحليل المالي، ولما لها من أثر في زيادة ثقة المساهمين في القوائم المالية.

ABSTRACT

The degree of Compliance of Jordanian Industrial Companies to apply the International Accounting Standard (IAS 36) Impairment of Assets

Prepared by:

Anas Majed Suleiman AL-Marayat

Supervised by:

Prof.Dr.Abdul Naser Nour

This study aimed to identify The degree of compliance of Jordanian industrial companies to apply the International Accounting Standard (IAS 36) Impairment of Assets، and to know the most important difficulties that limit the obligation to apply the rules of this standard, and determine whether compliance with the rules criterion linked to a set of variables: Qualification، the number of years of experience, as well as recommendations that would contribute to the application of standard .

The researcher collects data related to the study through books، periodicals، and publications tacked by impairment of assets. The preliminary data were collected through questionnaire designed based on the International Accounting Standard (IAS) No. (36), in addition to previous studies. The questionnaire has been distributed on a study sample

consists of the accountant, chief financial officer, internal auditor and head of the accounting department working at Jordanian industrial companies with a capital of more than (15) million JD. (125) Questionnaires were distributed and (102) recovered with a return percentage of (81.6%); the researcher used the statistical programme (SPSS) for data analysis and testing hypothesis.

The results showed that the Jordanian Industrial contributing Companies abide by the relatively high degree of application of the criterion (36) Impairment of assets, however, there are a range of difficulties that limit the obligation to apply the criterion most notably the lack of an active market, as well as weakness mile administration towards the application of the standard in order to improve financial position, and the difficulty of understanding and interpretation of the requirements of the standard, and ignoring some of the items of recognition, measurement and disclosure due to the lack of importance and impact on the financial statements, and the lack of qualified accounting staff .

In light of the findings the researcher presents a number of recommendations, most notably : the need for continued Jordanian industrial companies in its commitment to apply the rules of International Accounting Standard (IAS36) relating to the deteriorating value of the assets, and the organization of training courses for the staff of the financial circles in industrial companies on the application of international accounting standards, especially with regard to the area of the rules of the standard impairment of assets, and also the researcher recommends the need to increase attention to international accounting standards,

ن

on the grounds that the commitment to provide confidence to investors and helps in financial comparisons and financial analysis, and because of its impact also increase the confidence of the shareholders in the financial statements .

الفصل الأول

مقدمة عامة للدراسة

(1-1): المقدمة

(1-2): مشكلة الدراسة

(1-3): أهداف الدراسة

(1-4): أهمية الدراسة

(1-5): فرضيات الدراسة

(1-6): حدود الدراسة

(1-7): محددات الدراسة

(1-8): المصطلحات الإجرائية

الفصل الأول

مقدمة عامة للدراسة

(1-1): المقدمة

تحظى مشكلة تقييم الأصول الثابتة باهتمام الفكر الأكاديمي والمهني على حد سواء منذ زمن طويل، حيث نشر مجلس معايير المحاسبة في المملكة المتحدة دراسة عن دور تقييم الأصول في إعداد القوائم المالية ، وقد أوضحت هذه التقارير أن مجلس معايير المحاسبة ينوي التحول تدريجيا من نظام تقييم الأصول على أساس التكلفة التاريخية إلي نظام القيمة العادلة، وبالتحديد في " قيمة الأصول الثابتة للوحدة الاقتصادية"، وقد حدثت تطورات مماثلة في كل من أستراليا ونيوزلندا (مرعي، 1996) .

حيث أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية في إبريل 1996 م المعيار الدولي رقم (IAS 36) التدني في قيمة الأصول، وقد أصبح هذا المعيار نافذ المفعول للبيانات المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ في 1 يوليو 1999 م أو بعد هذا التاريخ، وعلى أن يمتد تطبيق المعيار ليشمل الشهرة الناجمة عن امتلاك الأصل، والشهرة المرتبطة بوحدة توليد النقد (IAS 36، 2011).

فماذا يحدث عندما يزيد المبلغ المسجل للأصل عن مبلغه القابل للاسترداد ؟ بمعنى أنه لو أرادت شركة ما أن تبيع أصلا من أصولها وكان سعر البيع أقل من سعر الأصل المسجل في دفاتر الشركة أو أقل من سعره لو أرادت الشركة أن تحتفظ به لاستعمالها، فإننا نلاحظ هنا وجود فرق أو تدني في قيمة الأصل المسجلة بدفاتر الشركة، وهنا يأتي السؤال الذي يطرح نفسه وهو كيف يتم معالجة هذا التدني في دفاتر الشركة ؟

وقبل صدور هذا المعيار كانت الوحدات الاقتصادية بوجه عام تقوم بتخفيض قيمة الأصول عندما يكون لديها دليل دائم ومستمر على تدني قدرة الأصل الإنتاجية عن تغطية القيمة الدفترية للأصل خلال عمره الإنتاجي المتبقي، ومعالجة قيمة التدني بهذه الطريقة جعل من عملية القياس في الأصول متضاربة ومختلفة بين الوحدات الاقتصادية علاوة على عدم وجود إرشادات ملزمة صادرة عن جهة مهنية معينة، الأمر الذي جعل عملية مقارنة القوائم المالية للوحدات الاقتصادية غير دقيقة، ويتجه الفكر المحاسبي إلى تأييد تطبيق معيار محاسبي دولي خاص بتدني قيمة الأصول(د.العطار، 1994).

أما الآن فتكون الإجابة بتطبيق المعيار (IAS 36) التدني في قيمة الأصول، حيث يهدف هذا المعيار إلى بيان الإجراءات التي تطبقها المنشأة لضمان تسجيل موجوداتها بما لا يزيد عن مبلغها القابل للاسترداد، ويكون الأصل مسجلا بما يزيد عن مبلغه القابل للاسترداد إذا كان مبلغه المسجل يزيد عن المبلغ الذي سيتم استرداده من خلال استعمال أو بيع الأصل، وإذا كان الحال كذلك يوصف الأصل بأنه انخفضت قيمته، ويتطلب المعيار أن تقوم المنشأة بالاعتراف بخسارة التدني، كما يحدد

كذلك إفصاحات معينة للموجودات التي انخفضت قيمتها، ومن هنا تبادر إلى ذهن الباحث سؤال مفاده ما مدى امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بتطبيق نصوص هذا المعيار؟ ، ومناقشة أهم المشاكل المتعلقة بتدني هذه الأصول الثابتة في ضوء المعايير الدولية، وكيفية الإفصاح والتقرير عن هذا التدني.

ولقد سعى الباحث للوصول إلى إجابة ذلك السؤال الرئيسي من خلال الإطلاع على نصوص المعيار، ومن ثم فحص مدى امتثال تلك الشركات بتطبيق المعيار من خلال عمل استبانه، وتوزيعها على عينة الدراسة .

ويسعى الباحث أيضا بشكل رئيسي إلى معرفة الأسباب التي تحول دون امتثال بعض الشركات الأردنية المساهمة لتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (IAS 36).

(2-1): مشكلة الدراسة

نظرا لكبر حجم الأصول في الشركات الصناعية، وظهور بعض المشكلات في قياس هذه الأصول، وتحديد قيمتها بدقة، والإفصاح عنها وبالأخص الأصول الثابتة الملموسة ولما لها من أهميه كبيرة لدى الشركات فإن مشكلة هذه الدراسة تتمحور حول مدى امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بتطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 36) الخاص بتدني قيمة الأصول، وتحديد ما إذا كان هذا الامتثال يتأثر ببعض المتغيرات المستقلة، مثل: المؤهل العلمي، وعدد سنوات الخبرة للقائمين على العمل المحاسبي في هذه الشركات، والتعرف على احتمالية وجود صعوبات تحد من امتثال

الشركات الأردنية الصناعية المساهمة العامة بقواعد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين الخاص بتدني قيمة الأصول .

وتتمثل مشكلة الدراسة في الأسئلة الآتية :

السؤال الرئيس الأول: هل تمتثل الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بتطبيق نصوص معيار المحاسبة الدولي (IAS 36) ؟

ويتفرع منه الأسئلة التالية :

- هل تمتثل الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بالقيام بعملية إعادة تقييم الأصول واختبار انخفاض قيمة الأصول ؟
- هل تعترف الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بالخسائر الناتجة عن عملية إعادة التقييم في حالة انخفاض قيمة الأصول ؟
- هل تمتثل الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بالإفصاح عن قيمة انخفاض الأصول، والظروف، والأحداث التي أدت إلى هذا الانخفاض في تقاريرها المالية ؟

السؤال الرئيس الثاني : هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين عدد سنوات الخبرة للقائمين على العمل المحاسبي في الشركات الأردنية الصناعية المساهمة، ومدى امتثالها في تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي (IAS 36) ؟

السؤال الرئيس الثالث : هل توجد صعوبات تحد من امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي (IAS 36) ؟

السؤال الرئيس الرابع : هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المؤهل العلمي للقائمين على العمل المحاسبي في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة، ومدى امتثالها بقواعد معير المحاسبة الدولي السادس والثلاثين الخاص بتدني قيمة الأصول ؟

(3-1): أهداف الدراسة

نظرا لكبر حجم الأصول في الشركات الصناعية، ولما لها من أهميه كبيرة لدى الشركات فقد جاءت هذه الدراسة للتعرف على مدى امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بتطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 36) الخاص بتدني قيمة الأصول، وأهم المعوقات التي تحول دون الامتثال التام بمتطلباته .

ويمكن تلخيص أهداف هذه الدراسة في النقاط الآتية :

1. قياس مدى امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بتطبيق نصوص معيار المحاسبة الدولي (IAS 36) .
2. تحديد ما إذا كان امتثال الشركات بقواعد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين يرتبط بمتغير عدد سنوات الخبرة، والمؤهل العلمي للقائمين على العمل المحاسبي في هذه الشركات.
3. التعرف على احتمالية وجود صعوبات تحد من امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة العامة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين.
4. الخروج بالنتائج واقتراح توصيات.

(1-4): أهمية الدراسة

تتمثل أهمية هذه الدراسة في النقاط الآتية :

1. تنبع أهمية هذه الدراسة من كونها تمثل حافزا إيجابياً لمعرفة درجة امتثال الشركات الصناعية الأردنية بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي (IAS 36)، وذلك من خلال تبيان المعالجة المحاسبية الخاصة للتدني في قيمة الأصول الثابتة .

2. ونظراً لكون الأصول الثابتة من المتوقع الاحتفاظ بها لأكثر من فترة زمنية من أجل استخدامها في إنتاج السلع والخدمات، أو بقصد تأجيرها وتحقيق الإيرادات، فإنه من الواجب إعطاؤها أهمية خاصة مقارنة ببقية الأصول، حيث تتمتع الأصول الثابتة بأهمية كبيرة من وجهة نظر الشركات الصناعية، إذ إنها تمثل المحرك الرئيسي لعمليات هذه الشركات، لذلك لابد من إظهار هذه الأصول الثابتة بأدق قيمة في القوائم المالية، والإفصاح، والاعتراف بأي تغيرات تحدث لها بما فيها التدني الحاد في قيمتها.

3. تزويد معلومات مهمة لمتخذي القرارات الاستثمارية، ومساعدة المستثمرين، والدائنين لتمكنهم من تقدير المبالغ، وتوفير معلومات خاصة بالموارد الاقتصادية، وأي تغيرات تطرأ عليها.

(1-5): فرضيات الدراسة

انسجاما مع أهداف ومشكلة الدراسة، فقد قام الباحث بصياغة الفرضيات الآتية :

Ho1: لا تمتثل الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بتطبيق نصوص معيار المحاسبة الدولي (IAS 36).

ويتفرع منها الفرضيات الفرعية التالية :

Ho1-a: لا تمتثل الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بعملية إعادة التقييم، واختبار انخفاض قيمة الأصول.

Ho1-b: لا تعترف الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بالخسائر الناتجة عن عملية انخفاض قيمة الأصول الناتجة من عملية إعادة التقييم.

Ho1-c: لا تمتثل الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بالإفصاح عن قيمة انخفاض الأصول، والأحداث، والظروف التي أدت إلى هذا الانخفاض.

Ho2: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين عدد سنوات الخبرة للقائمين على العمل المحاسبي في الشركات الأردنية الصناعية المساهمة، ومدى امتثالها بقواعد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين الخاص بتدني قيمة الأصول.

Ho3: لا توجد صعوبات تحد من امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة العامة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين.

Ho4: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المؤهل العلمي للقائمين على العمل المحاسبي في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة، ومدى امتثالها بقواعد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين الخاص بتدني قيمة الأصول.

(6−1): حدود الدراسة

تتمثل حدود الدراسة فيما يأتي:

1. الحدود المكانية: تقتصر هذه الدراسة على عينة من الشركات الصناعية المساهمة العاملة في الأردن.

2. الحدود الزمانية: فإنها كانت خلال الفترة الواقعة ما بين كانون الأول 2010 وحتى تشرين الثاني 2011.

3. حصر هذه الدراسة فقط على بنود المعيار وفق المعيار المحاسبي رقم 36 والمتمثلة بالأصول الثابتة.

(7−1): محددات الدراسة

1. عدم إجابة بعض أفراد العينة على الاستبانة.
2. قلة الدراسات السابقة في الأردن عن هذا الموضوع حسب علم الباحث.

(8-1): المصطلحات الإجرائية

تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار وفق المعاني المحددة لها كما يأتي:

المبلغ القابل للاسترداد Recoverable Amount : هو عبارة عن " القيمة العادلة للأصل مطروحاً منها تكاليف البيع " أو " القيمة قيد الاستعمال " أيهما أعلى (Melville, 2011).

القيمة المسجلة بالدفاتر (الظاهرة بالدفاتر) Carrying Amount: هي المبلغ الذي يظهر به الأصل في الميزانية والتي تمثل تكلفة تملك الأصل مطروحاً منها كل من مجمع الاهتلاك ومجمع خسارة تدني الأصل نتيجة انخفاض قيمة الأصل (إن وجدت) (أبو نصار، وحميدات 2014).

القيمة قيد الاستعمال (قيمة منفعة الاستعمال) Value in Use : هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقع الحصول عليها من المنافع المستقبلية المقدرة نتيجة الاستعمال المستمر للأصل أو (من وحدة توليد النقد) ، مضافاً إليها القيمة الحالية للقيمة المتبقية للأصل في نهاية عمره الإنتاجي (Melville, 2011) .

القيمة العادلة Fair Value : هي المبلغ الذي سيتم استلامه إذا تم بيع الأصل أو دفعه لتسديد الامتثال في اعتيادية بين أطراف مشاركة بالسوق المنتظم بتاريخ قياس القيمة العادلة (انظر معيار IFRS13) (Melville, 2011) .

خسارة تدني – انخفاض – القيمة An impairment Loss: هي عبارة عن الخسارة الناتجة عن انخفاض قيمة الأصل المرحلة عن قيمته القابلة للاسترداد (Melville, 2011).

صافي سعر البيع: هو المبلغ الذي يمكن الحصول عليه من بيع أصل في عملية تجارية بحتة بين أطراف مطلعة ، وراغبة ناقصا تكاليف التخلص (IAS 36, 2011).

تكاليف التخلص: هي التكاليف الإضافية التي تعزى بشكل أساسي للتخلص من أصل، باستثناء تكاليف التمويل، ومصروف ضريبة الدخل (IAS 36, 2011).

المبلغ المسجل: هو المبلغ الذي يعترف به للأصل في قائمة المركز المالي بعد خصم أي اهتلاك (إطفاء) متراكم ، وخسائر التدني المتراكمة في قيمته (IAS 36, 2011) .

الاهتلاك (الإطفاء): هو التخفيض المنتظم للمبلغ القابل للاهتلاك لأصل على مدى عمره النافع (IAS 36, 2011).

المبلغ القابل للاهتلاك: هو تكلفة الأصل أو مبلغ آخر استعيض به عن التكلفة في القوائم المالية ناقصا قيمته المتبقية (IAS 36, 2011).

العمر الإنتاجي هو إما:

الفترة الزمنية التي يتوقع خلالها أن تستخدم المنشأة الأصل، أو عدد وحدات الإنتاج، أو الوحدات المشابهة التي يتوقع أن تحصل المنشأة عليها من الأصل للمنشأة (IAS 36, 2011).

وحدة توليد النقد: هي أصغر مجموعة من الأصول القابلة للتحديد التي تولد تدفقات نقدية داخلة من الاستعمال المستمر، والتي هي مستقلة إلى حد كبير عن التدفقات النقدية الداخلة من الموجودات الأخرى، أو مجموعات الموجودات (Melville, 2011).

موجودات الشركة : هي الموجودات عدا عن الشهرة التي تساهم في التدفقات النقدية المستقبلية لكل من وحدة توليد النقد التي هي تحت المراجعة ، ووحدات توليد النقد الأخرى (IAS 36, 2011).

السوق النشط : هو السوق الذي يضم جميع الحالات الآتية:

المتاجرة في المواد ضمن سوق متجانسة، وبائعين راغبين في أي وقت، وعندما يكون من الممكن إيجاد مشترين، والأسعار في متناول يد العامة (IAS 36, 2011).

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

(2−1): الإطار النظري

(2−2): الدراسات السابقة العربية والأجنبية

(2−3): الدراسة الحالية وما تتميز به عن الدراسات السابقة

(2−1): الإطار النظري

تعود فكرة تدويل المعايير المحاسبية إلى المؤتمرات الدولية للمحاسبين، حيث انعقد أول هذه المؤتمرات في مدينة لويس عام ١٩٠٤ م، ثم توالت المؤتمرات الدولية للمحاسبين لمناقشة وضع مهنة المحاسبة إجمالا، والمعايير المحاسبية خصوصا، ويمثل المؤتمر الدولي التاسع المنعقد في باريس سنة ١٩٦٧م أول محاولة جادة لتدويل المعايير المحاسبية؛ إذ تمخض عنه تشكيل هيئة عمل دولية، أوصت بتشكيل لجنة التعاون الدولي لمهنة المحاسبة (ICCAP) (International Coordination Committee for Accounting Profession) وهذه الأخيرة أقرت إنشاء لجنة المعايير المحاسبية الدولية (International Accounting Standards Committee (IASC) في نيسان (أبريل) ١٩٧٣م (Rueschhoff, 1976: 144−145).

فقد اهتمت اللجنة المختصة بدراسة المشاكل المحاسبية المعاصرة التابعة لمجلس معايير المحاسبة المالية بظاهرة التدني الحاد في الأصول طويلة الأجل، وتمت أولى مناقشة لهذا الموضوع في أكتوبر 1984، وديسمبر 1985، وفبراير 1986، وقد لاحظ أعضاء اللجنة تزايد حجم، وتكرار عمليات تخفيض القيم الدفترية لبعض عناصر الأصول طويلة الأجل، وكشف استقصاء تبنته اللجنة أن هناك تبايناً في الممارسات المحاسبية؛ لذلك اقترحت اللجنة إدراج الموضوع في جدول أعمال المجلس ، وفي مايو سنة 1989 قامت لجنة تابعة لمجمع المحاسبين الإداريين (IMA) بعمل استقصاء حول ظاهرة التدني الحاد فلاحظت اللجنة تزايد عمليات تخفيض القيمة الدفترية لبعض عناصر الأصول طويلة الأجل، وتباين طرق المحاسبة عنه، وأشارت اللجنة إلى أن الحاجة تدعو إلى وضع معيار يحكم

المحاسبة عن هذه الظاهرة، وفي عام 1990 أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية مسودة المعيار رقم (121) الذي عنوانه المحاسبة عن تدني قيمة الأصول طويلة الأجل والأصول المعنوية الممكن تحديدها الذي عرف عملية تدني قيمة الأصل Impairment بأنها عدم قدرة الأصل على التغطية الكاملة للتكلفة الجارية خلال عمرة المتبقي، وبعد مناقشات عديدة لمسودة المعيار صدر عن مجلس معايير المحاسبة المالية الصورة النهائية للمعيار في مارس 1995 على أن يتم تطبيقه لأول مرة عام 1996م (FASB, 1995) .

أما عن العوامل التي أدت إلى إعداد المعايير المحاسبية الدولية، فيمكن القول إن هناك العديد من العوامل التي دعت إلى إيجاد المعايير المحاسبية الدولية، منها : ظهور، وتزايد الشركات متعددة الجنسية، ونمو أسواق المال العالمية، وتزايد حجم التجارة العالمية، هذا فضلا عن الأثر الإيجابي لهذه المعايير في تسهيل مقارنة البيانات المالية، وتخفيض تكلفة معالجة المعلومات المحاسبية، وانسيابية الاستثمار بين البلدان، وحماية المستثمرين في أسواق المال الخارجية، والتقليل من فرص التلاعب بنتائج الأعمال، والمركز المالي، وزيادة ثقة المستخدمين في البيانات المالية، ومن ثم توفير فرص متكافئة لتحديد أسعار عادلة لأسهم الشركات، وتسهيل إجراءات إدراج أسهم تلك الشركات في مختلف الأسواق (الصحيح، 2002 م :86).

ويورد دوبان ،(Douban 1994: 43-44) عددا من العوامل التي تبين الحاجة إلى المعايير المحاسبية الدولية، منها: تضييق الاختلاف، والتنوع في المعالجات المحاسبية المتبعة في الشركات، وحماية المستثمرين في الأسواق المالية الخارجية، وخلق بيئة أعمال متحدة، وتسهيل التجارة الدولية

والاستثمار فيها، والمساعدة في تحقيق المقارنة بين البيانات المالية للشركات المحلية، والدولية وبالتالي زيادة ثقة المستثمرين في مصداقيتها.

إن الأصول الثابتة والشهرة المرتبطة بالأصل يتم تسجيلها، والإفصاح عنها في القوائم المالية بما لا يزيد عن قيمة التدفقات النقدية المستقبلية التي تتوقع الوحدة الاقتصادية استردادها من استخدام الأصل خلال عمرة الإنتاجي المتبقي حتى الوصول بالأصل الثابت إلى مرحلة الاستغناء عنه، والخسائر الناتجة عن انخفاض قيمة الأصول الثابتة، والشهرة المرتبطة بالأصل الثابت يتم قياسها ومعالجها على أساس معقول، وثابت (عابد، 2006).

طبيعة عملية إعادة التقييم للأصول الثابتة :

يقصد بإعادة تقييم الأصل الثابت تعديل قيمته الدفترية لكي تقترب من القيمة العادلة أو الجارية، ويترتب على عملية إعادة التقييم أن تصبح قيمة الأصل بعد إعادة تقييمه أكبر أو أقل من قيمته الدفترية قبل إعادة تقييمه، ويرى (طاحون، 2001) أن المبدأ الأساسي لتقييم الأصول الواردة في القوائم المالية هو استخدام الأسعار الجارية في تاريخ التقييم، وفي حالة عدم توافر القيم السوقية لبعض الأصول المستخدمة يتم تقييمها على أساس التكلفة الجارية، أو القيمة العادلة، أو تكلفة إعادة الإنتاج، وقد افترضت لجنة المهام الاقتصادية الخاصة بحصر الملكية في استراليا، استخدام الأسعار السوقية في تقييم الأصول في التقرير الذي أصدرته في إبريل 1992م، لأنها تعتبر أفضل مقياس للتعبير عن القيمة الحقيقية للأصول(lebbon, 1992).

كما اقترح نظام الأمم المتحدة للحسابات القومية في(1993) United nations استخدام الأسعار الجارية في السوق لتقييم الأصول، والامتثالات في تاريخ إعداد القوائم المالية وذلك للوصول إلى التقديرات السليمة، وفي حالة عدم وجود أسواق منتظمة لبعض الأصول يمكن تقريب أسعار السوق الجارية باستخدام التكلفة الاستبدالية، أو تكلفة إعادة الإنتاج، أو القيمة الحالية الاقتصادية، أو القيمة العادلة.

الاعتبارات التي تحكم إعادة تقييم الأصول الثابتة

تناولت الفقرات من(31 – 35) من المعيار الدولي رقم 36 الممتلكات، والمنشآت، والمعدات اعتبارات إعادة التقييم، وتتمثل القيمة العادلة للأصول عادة بقيمتها السوقية وفقاً لاستخداماتها الحالية، والقائمة على افتراض مسبق بأن استخدامها سيستمر في نفس الوحدة الاقتصادية، أو في وحدة اقتصادية أخرى مماثلة في النشاط، وعادة ما يتم تحديد هذه القيمة من قبل خبراء تقييم مؤهلين، وعندما لا تتوفر قيمة سوقية للأصل الثابت فيتم تقييمها بقيمتها الاستبدالية بعد الإهتلاك، كما يتوقع تكرار عملية إعادة التقييم كلما دعت الحاجة إلى ذلك، ولكن لا تلزم إعادة التقييم سنوياً، وإنما يكفي إعادة التقييم مرة كل ثلاث أو خمس سنوات (IAS 36, 2011) .

وفيما يتعلق بالأصول الخاضعة للإهتلاك ، والمعاد تقييمها، فيتوجب في تاريخ إعادة التقييم القيام إما:

تعديل الإهتلاك المتراكم بما يتناسب مع التغيرات الحاصلة في إجمالي القيمة الدفترية للأصل بحيث تصبح القيمة الدفترية بعد إعادة التقييم مساوية لمبلغ إعادة التقييم، وغالباً ما تستخدم هذه الطريقة

عندما يتم إعادة تقييم أحد الأصول بتطبيق مؤشر قياسي مرتبط بالتكلفة الاستبدالية للأصل بعد الإهتلاك.

أو إلغاؤه عن طريق إقفال رصيده في إجمالي القيمة الدفترية للأصل، ومن ثم تعديل القيمة الصافية للأصل للوصول به إلى مبلغ إعادة التقييم، ويستخدم هذا الأسلوب على سبيل المثال بالنسبة للمباني المعاد تقييمها بقيمها السوقية، أما فيما يتعلق بالأصول غير القابلة للإهتلاك، مثل: الأراضي، فإن إعادة تقييمها بالزيادة لن يترتب عليها زيادة في الأرباح نظراً لاحتفاظ الوحدة الاقتصادية بالأصل (IAS 36, 2011).

المعالجة المحاسبية عن الزيادة والنقصان في تقييم الأصول الثابتة

تناولت الفقرات من (39 - 41) من المعيار الدولي رقم (36) كيفية معالجة الزيادة أو النقصان في الأصول الثابتة على النحو الآتي:

عند زيادة القيمة المسجل بها الأصل نتيجة لإعادة تقييمه، يجب أن تسجل هذه الزيادة، وتعليتها مباشرة إلى حقوق الملكية تحت مسمى فائض إعادة التقييم، ويتم الاعتراف المحاسبي بمبلغ الزيادة الناتجة عن إعادة التقييم كدخل، وذلك بحيث لا تتجاوز الزيادة المعترف بها قيمة نقص سابق كان قد تم الاعتراف به مسبقاً كمصروف، وعند حدوث نقص في القيمة المسجل بها الأصل نتيجة لإعادة تقييمه يجب الاعتراف بهذا النقص كمصروف، ومع ذلك يجب تسجيل النقص في إعادة التقييم بتحميله مباشرة على حساب أي فائض إعادة تقييم يتعلق به، وذلك بحيث لا يتجاوز مبلغ النقص مبلغ فائض إعادة التقييم الخاص بنفس الأصل الثابت (IAS 36, 2011).

الممارسات المحاسبية المستخدمة في إعادة تقييم الأصول الثابتة على أساس القيمة العادلة

يقصد بالقيمة العادلة في المحاسبة واحدة من ثلاث (إبراهيم، 2001)

أ – القيمة التي تم الاعتراف بها مبدئيا، وتم تخصيصها بالفعل (التكلفة التاريخية).

ب – ما تساويه قيمة الأصل من وحدات نقدية، أو أسواق مبادلة، وعادلة، وموثوق بها في ظل افتراض وجود سوق كفؤ.

ج – هي قيمة التدفقات النقدية المستقبلية المحصلة مخصومة باستخدام أسعار السوق السائدة للفائدة لأصول أخرى مماثلة.

وبناء على ذلك فإن القيمة العادلة للأصول بعد إعادة تقييمها للأغراض المستقبلية قد تصبح مساوية، أو أكبر، أو أقل من القيمة الدفترية قبل إعادة التقييم.

وبما أننا سوف نتحدث عن تطبيق المعيار (IAS 36) تدني قيمة الأصول فلا بد من اعطاء فكرة عامة عن الأصول، حيث تقسم الأصول إلى قسمين الأصول الثابتة، والأصول المتداولة، وأيضا عن بعض المصطلحات المتعلقة بالأصول .

الأصول الثابتة (وتضم الأصول الملموسة ، والأصول غير الملموسة):

هي أصول ملموسة مقتناة، أو تم إنشاؤها ذاتياً لغير أغراض البيع، أو التحوير، وإنما لتحتفظ بها المنشأة واستخدامها في إنتاج السلع، أو تقديم الخدمات، أو لتأجيرها للغير، أو لأغراضها الادارية، ومن المتوقع استخدامها لأكثر من فترة محاسبية.

أما الأصول غير الملموسة: هي أصول غير نقدية، ليس لها وجود مادي ولها قدرة على تزويد المنشأة بالخدمات، أو المنافع في المستقبل، واكتسبت المنشأة الحق فيها نتيجة أحداث وقعت أو عمليات تمت في الماضي، وقد يكون الأصل غير الملموس قابلاً للتمييز بشكل مستقل (يمكن فصله عن باقي الأصول)، ومن أمثلة ذلك: تكاليف التأسيس، العلامات التجارية، حقوق الطبع والنشر، النماذج والتصاميم الصناعية، وحقوق الامتياز والتراخيص، وقد يكون الأصل غير الملموس غير قابل للتمييز بشكل مستقل، مثل: السمعة، والمهارات، والكفاءات الإدارية، وغير ذلك من العوامل التي تُكوِّن الشهرة (الفيصل، 2006).

الأصول المتداولة Current Assets: هي النقدية أو الأصول الأخرى القابلة للتحويل إلى نقدية، أو التي ستباع، أو تستخدم في الإنتاج خلال دورة العمليات، أو السنة المالية أيهما أطول، إذن هي النقد (Cash)، والموارد المتوقع تحويلها إلى نقد خلال سنة مالية مثل: موجودات المخزون (Inventory)، والتكاليف المدفوعة مسبقا(المدينون)، وأوراق القبض، والأوراق المالية(الأسهم)، والمصروفات المدفوعة مقدما، والاستثمارات قصيرة الأجل.

التكلفة : هى مبلغ النقدية – أو ما في حكمها – المدفوعة، أو مستحقة الدفع، أو القيمة العادلة لأصول أخرى قدمت من أجل الحصول على الأصل عند اقتنائه، أو إنشائه.

القيمة العادلة : هى القيمة التبادلية لأصل معين بين بائع ، ومشترٍ كل منهما لديه الرغبة في التبادل، وعلى بينة من الحقائق ويتعاملان بإرادة حرة (Melville, 2011) .

القيمة الدفترية: هي تكلفة الأصل، أو أية قيمة بديلة يظهر بها الأصل في القوائم المالية بعد خصم مجمع الإهتلاك الخاص به (محسوبا بعد الأخذ فى الاعتبار مجمع الخسائر فى منافع الأصل) .

الخسائر في منافع الأصل: هى مقدار النقص في القيمة الاستردادية للأصل عن قيمته الدفترية .

الاعتراف بالأصل الثابت:

يتم الاعتراف بالأصل الثابت عند توافر شرطين هما: (Melville, 2011)

(أ) وجود توقعات كافية على أن استخدام الأصل سيحقق منافع اقتصادية مستقبلية للمنشأة .

(ب) إمكانية قياس تكلفة الأصل بدرجة يمكن الاعتماد عليها، سواءً عند شراء الأصل، أو في حالة تصنيعه، أو إنشائه ذاتياً.

إن توافر التوقعات الكافية على أن المنافع الاقتصادية المستقبلية ستتحقق للمنشأة من استخدام الأصل يستلزم منها التأكد من أنها سوف تحصل على العوائد المرتبطة بالأصل كما أنها ستتحمل المخاطر المصاحبة لذلك، وعادة ما تتوافر تلك التوقعات ومن ثم استيفاء الشرط الأول من شرطي الاعتراف بالأصل عند انتقال المنافع والمخاطر المتعلقة بالأصل إلى المنشأة ، أما الشرط الثاني فعادةً ما يتم استيفاؤه بسهولة حيث أنه عند شراء الأصل فان عملية شرائه وتهيئته للاستخدام تحدد تكلفته، وفى حالة تصنيع الأصل، أو إنشائه ذاتياً، فانه يمكن قياس التكلفة بدرجة موثوق بها من خلال تحديد تكلفة الحصول على المواد الخام، والعمالة، والمدخلات الأخرى من أطراف خارج المنشأة لإتمام عملية التصنيع، أو الإنشاء، والتهيئة للاستخدام .

قد تتطلب ظروف معينة، أو في بعض المنشآت ذات الطبيعة الخاصة اللجوء إلى التقدير الشخصي لتحديد مفردات الأصول الثابتة التى يتم تجميعها معا في بند واحد، أو تلك التي يتم فصلها في بنود مستقلة .

الأصول القابلة للإهتلاك:

فيما عدا الأراضي فإن كافة الأصول الثابتة تعتبر أصولاً قابلة للإهتلاك، ويرجع اعتبار الأراضي من الأصول غير القابلة للإهتلاك إلى أن الأراضي –كقاعدة عامة –ليس لها عمر إنتاجي محدد، غير أنه في حالات استثنائية، فقد تعتبر الأراضي من الأصول القابلة للإهتلاك إذا كان لها عمر إنتاجي محدد بالنسبة للمنشأة، ومثال ذلك: الأراضي التي تنتفع بها المنشأة لمدة محدده بموجب عقد الانتفاع.

وتوجد عدة طرق للإهتلاك يمكن استخدامها لتوزيع القيمة القابلة للإهتلاك من قيمة الأصل على فترات عمره الانتاجى من بينها: طريقة القسط الثابت، وطريقة القسط المتناقص، وطريقة مجموع الوحدات وغيرها، ويجب اختيار طريقة الإهتلاك المناسبة التى تعكس أسلوب الحصول على المنافع الاقتصادية للأصل، كما يجب أن يتسم تطبيق هذه الطريقة بالثبات من فترة لأخرى ما لم تحدث ظروف تستدعى تغييرها.

وبعد ذكر هذه المقدمة عن الأصول وأنواعها وعن اهتلاك الأصول الثابتة، فإن الباحث سوف يتحدث في البداية عن نطاق المعيار الدولي (IAS 36) ومن ثمَّ عن كيفية أو دلائل حدوث التدني في الأصول وفق المعيار الدولي (IAS 36).

نطاق المعيار: (IAS 36, 2011)

يجب تطبيق هذا المعيار في المحاسبة عن تدني قيمة كافة الموجودات عدا ما يأتي:

1. المخزونات (أنظر معيار المحاسبة الدولي الثاني– المخزونات).
2. الموجودات الناجمة عن عقود الإنشاء (أنظر معيار المحاسبة الدولي الحادي عشر – عقود الإنشاء).
3. موجودات الضريبة المؤجلة (أنظر معيار المحاسبة الدولي الثاني عشر – ضرائب الدخل).
4. الموجودات الناجمة عن منافع الموظفين (أنظر معيار المحاسبة الدولي التاسع عشر – منافع الموظفين).
5. الموجودات المالية التي تدخل ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي الثاني والثلاثين –الأدوات المالية – الإفصاح والعرض.

لا ينطبق هذا المعيار على المخزونات أو الموجودات الناشئة من عقود الإيجار، أو موجودات الضريبة المؤجلة، أو الموجودات الناشئة من منافع الموظفين، لأن معايير المحاسبة الدولية القائمة المنطبقة على هذه الموجودات تحتوي على متطلبات محددة للاعتراف بهذه الموجودات، وقياسها.

بالنسبة للموجودات المالية التي تدخل ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي الثاني والثلاثين – الأدوات المالية: الإفصاح والعرض، وسوف تعتمد المتطلبات المحاسبية لخسائر التدني على نتيجة مشروع لجنة معايير المحاسبة الدولية الخاصة بالمحاسبة عن الأدوات المالية، وتعتبر الاستثمارات الآتية موجودات

مالية إلا أنها مستثناة من نطاق معيار المحاسبة الدولي الثاني والثلاثين، وعلى ذلك ينطبق هذا المعيار على هذه الاستثمارات في:

1. الشركات التابعة كما هي معرفة في معيار المحاسبة الدولي السابع والعشرون – القوائم المالية الموحدة، ومحاسبة الاستثمارات في الشركات التابعة.
2. الشركات الزميلة كما هي معرفة في معيار المحاسبة الدولي الثامن والعشرون – محاسبة الاستثمارات في الشركات الزميلة.
3. المشاريع المشتركة كما هي معرفة في معيار المحاسبة الدولي الحادي والثلاثين – تقديم التقارير المالية حول الحصص في المشاريع المشتركة.

جميعها موجودات مالية ولكنها استثنيت من نطاق المعيار المحاسبي الدولي الثاني والثلاثين لذلك فهذا المعيار يطبق على هذه الاستثمارات .

تنخفض قيمة الأصل عندما يزيد المبلغ المسجل للأصل عن مبلغه القابل للاسترداد، وتبين الفقرة الآتية بعض الدلائل على احتمال حدوث خسارة تدني، إذا وجد أي دليل من هذه الدلائل فإنه يطلب من المنشأة إجراء تقدير رسمي للمبلغ القابل للاسترداد، وفي حالة عدم توفر دليل على احتمال خسارة تدني، فإن هذا المعيار لا يطلب من المنشأة إجراء تقدير رسمي للمبلغ القابل للاسترداد.

يجب على المنشأة أن تقوم في كل قائمة المركز المالي بتقييم ما إذا كان هناك أية دلالة على احتمال تدني قيمة الأصل، وإذا وجدت هذه الدلالة يجب على المنشأة تقدير مبلغ الأصل القابل

للاسترداد، لتقييم ما إذا كانت توجد أية دلالة على أن أصلا قد تنخفض قيمته، ويجب على المنشأة أن تأخذ في الاعتبار الدلائل الآتية كحد أدنى: (IAS 36, 2011)

المصادر الخارجية للمعلومات (الدلائل):

1. خلال الفترة انخفضت القيمة السوقية للأصل إلى حد كبير أكثر مما كان يتوقع نتيجة لمرور الوقت، أو الاستعمال العادي.
2. حدثت تغيرات هامة ذات أثر عكسي على المنشأة خلال الفترة، أو أنها ستحدث في المستقبل القريب في البيئة التقنية، أو السوقية، أو الاقتصادية، أو القانونية التي تعمل فيها المنشأة، أو في السوق الذي ينتمي إليه الأصل.
3. زادت أسعار الفائدة في السوق، أو معدلات العائد الأخرى في السوق على الاستثمارات خلال الفترة ، ومن المحتمل أن تؤثر هذه الزيادات على سعر الخصم المستخدم في حسابات قيمة الأصل المستعملة، وتخفض مبلغ الأصل القابل للاسترداد بشكل مادي.
4. المبلغ المسجل لصافي موجودات المنشأة المقدمة للتقارير أعلى من رأسماله السوقي.

المصادر الداخلية للمعلومات (الدلائل):

1. تتوفر الأدلة على تقادم الأصل، أو حدوث تلف فيه.
2. حدثت تغيرات هامة ذات أثر عكسي على المنشأة خلال الفترة، أو يتوقع حدوثها في المستقبل القريب إلى المدى، أو بالأسلوب الذي يستخدم فيه الأصل، أو يتوقع استخدامه فيه، وتشمل

هذه التغيرات خططا لإيقاف، أو إعادة هيكلة العملية التي ينتمي إليها الأصل، أو التخلص من الأصل قبل التاريخ المتوقع سابقا.

3. تتوفر الأدلة من التقارير الداخلية التي تشير على أن الأداء الاقتصادي لأصل هو أسوأ، أو سيكون أسوأ مما هو متوقع.

لقد بدأ الباحث في تعريف الأصول وأنواعها وبعض من طرق اهتلاك الأصول الثابتة، كما إن الباحث قد بين نطاق المعيار الدولي (IAS 36)، والدلائل الداخلية والخارجية التي تعتبر مؤشراً لعمل اختبار تدني القيمة للأصول، وليس بالضرورة وجود إحدى هذه الدلائل أن الأصل قد انخفضت قيمته إنما هي فقط مؤشرات لعمل اختبار تدني القيمة للأصول للتأكد من أن الأصل قد انخفضت قيمته فعليا أم لا.

(2-2): الدراسات السابقة العربية والأجنبية

دراسة حسن (1998) بعنوان " **دراسة تحليلية لمشاكل القياس ، والإفصاح المحاسبي عن تدني قيمة الأصول طويلة الأجل في ضوء معيار FASB رقم(121)** "

واهتمت الدراسة بمحددات المحاسبة عن قيمة الأصول طويلة الأجل وفقاً للمعيار الدولي رقم (121) وأسس تطبيقه، ومناقشة أهم المشكلات التي تواجه هذا التطبيق في الفكر المحاسبي، وكيفية التغلب عليها.

ومن أهم نتائج الدراسة:

1. تسجيل الأصول الثابتة والشهرة بما لا يزيد عن التدفقات النقدية التي من المتوقع أن تعود على الوحدة الاقتصادية من استخدام الأصل.
2. قياس ومعالجة الخسائر الناتجة عن تدني قيمة الأصول الثابتة على أساس ثابت.
3. ضرورة الإفصاح بشكل كاف في القوائم المالية عن المعلومات المتعلقة بأسس المحاسبة عن تدني قيمة الأصول طويلة الأجل التي تساعد مستخدمي القوائم المالية في تحديد المركز المالي وتقييم الإفصاح للوحدة الاقتصادية.

ومن أهم التوصيات :

1. ترجع عملية النقص في قيمة الأصول طويلة الأجل إلى وجود حدث معين سواء للأصل نفسه، أو إلى المناخ الاقتصادي الذي يعمل فيه الأصل ، وبذلك فإنه من الممكن الاعتماد على المؤشرات التي تدل على النقص لمعرفة مدى خضوع الأصل لتطبيق هذا المعيار من عدمه.

2. إذا وقعت الأحداث السابقة، أو بعضها، أو حدوث تغير في الظروف المحيطة لابد من إعادة النظر في المدة الزمنية المتبقية لحياة الأصل الثابت، أو الشهرة.
3. إذا لم تتوفر أحداث، أو ظروف، ولم يكن هناك أي أمور تشير إلى أن قيمة الأصول طويلة الأجل قد انخفضت، فإنه لا داع لإعادة النظر في حالة الأصول لمعرفة مدى خضوعها لهذا المعيار.
4. يطبق معيار FASB رقم (121) إذا كانت قيمة العائد من استخدام الأصل أكبر من القيمة الجارية للأصل.

دراسة أبو المكارم (2001) بعنوان " **السياسات المحاسبية المتعارف عليها في مجال الاهتلاك يمكن أن تستوعب التدني الحاد في القيمة الدفترية للأصول طويلة الأجل** "، وهدفت الدراسة إلى البحث عن تعديل المفهوم التقليدي للإهتلاك ليتسق مع اتجاهات الفكر المحاسبي المعاصر باعتباره تقييما للأصل وليس توزيعاً التكلفة، ولا يعتبر ذلك خروجا على مبدأ التكلفة التاريخية، لكن مع الأخذ في الاعتبار عبء الاهتلاك الذي تحدده الإدارة وفقاً للسياسة التي تختارها، على أنه مقابل النقص في خدمات الأصل سواء أكان هذا النقص تدريجياً، أم مفاجئاً وسواء أكان فنياً أم اقتصاديا، وفي حالة التدني الحاد في القيمة الدفترية لأصل معين فعلى الإدارة اتخاذ القرار المناسب بالاستمرار في استخدام الأصل، أو التخلص منه بناء على المعلومات، والأساليب الفنية والإدارية المتاحة لديها، وهذا القرار لا يختلف عن القرارات غير الروتينية التي تتخذها الإدارة مثل قرار الاستثمار، وتشغيل خط إنتاج، أو قطاع معين أو التخلص منه، كما أن هذه القرارات لا تخرج عن نطاق معايير المحاسبة

المالية، وإذا قررت الإدارة التخلص من الأصل، فعندئذ سوف تظهر خسائر، محققة نتيجة عمليات تبادل فعلية، أما إذ ا قررت الإدارة الاحتفاظ بالأصل، والاستمرار في استخدامه، فهذا يعني ضمناً أن التدني في القيمة الدفترية لم يصل إلى حد درجة الصفر، أو قيمة الخردة، بل يعني أن الأصل مازال ينطوي على خدمات يمكن استغلالها اقتصاديا وفقا لتحليل قرارات الإدارة.

أما (**Edward (2004** فقد قام بإجراء دراسة تجريبية بعنوان **اختبار انخفاض قيمة الأصول طويلة الأجل (An Examination of Long-Lived Asset Impairment)** بحث فيها ضرورات معيار انخفاض قيمة الأصول طويلة الأجل المتمثلة بتحسين التقارير المالية واستنتج أن هذا المعيار ما زال بحاجة لتقديرات موضوعية وربط أقوى بالعوامل الاقتصادية المحيطة بالمشروع، وأن هناك تأثيراً لسلوك المديرين في التخفيضات بالقيمة التي تجريها الإدارة مما يؤثر سلباً في جودة التقارير المالية وفق نتائج الدراسة التجريبية.

دراسة عابد (2006) بعنوان " **دراسة تحليلية لمشاكل القياس والإفصاح المحاسبي عن تدني قيمة الأصول الثابتة في ضوء المعايير الدولية : دراسة تطبيقية**"

وقد كان مجتمع الدراسة على شكل عينة مسحية لمجموعتين هما الأكاديميين والمهنيين:حيث اشتملت مجموعة الأكاديميون على جميع أعضاء الهيئة التدريسية بكلية التجارة قسم المحاسبة في الجامعات الفلسطينية الموجودة داخل قطاع غزة، واشتملت مجموعة المهنيين على جميع أصحاب

مكاتب المحاسبة والمراجعة المعتمدين لدي السلطة الوطنية الفلسطينية والمسجلين في دليل جمعية المحاسبين والمراجعين القانونيين في قطاع غزة.

وقد هدفت الدراسة إلى تحقيق ما يلي:

1. قياس القيمة العادلة للأصول الثابتة المنخفضة القيمة والأسباب التي تؤدى إلى انخفاض هذه الأصول والمعالجة المحاسبية لها.
2. الإفصاح عن القيمة العادلة للأصول الثابتة المنخفضة القيمة في ضوء المعايير الدولية

ومن أهم نتائج الدراسة:

1. أن الأصول الثابتة والشهرة المرتبطة بالأصل يتم تسجيلها والإفصاح عنها في القوائم المالية بما لا يزيد عن قيمة التدفقات النقدية المستقبلية التي تتوقع الوحدة الاقتصادية استردادها من استخدام الأصل خلال عمرة الإنتاجي المتبقي حتى الوصول بالأصل الثابت إلي مرحلة الاستغناء عنه.
2. الخسائر الناتجة عن انخفاض قيمة الأصل الثابت والشهرة المرتبطة بالأصل الثابت يتم قياسها ومعالجتها على أساس معقول وثابت.
3. أن عملية الانخفاض الحاد التي يتعرض إليها الأصل ترجع إلى وجود حدث معين أدى إلى حدوث هذا الانخفاض، وهذه الأحداث قد تكون خارجية مثل تغيرات في البيئة القانونية أو الاقتصادية أو في البيئة السوقية المحيطة بالأصل، أما الأحداث الداخلية فهي أحداث مرتبطة بالأصل نفسه مثل تغيرات تكنولوجية وفنية في طبيعة الأصل الثابت.

4. عند ثبوت حدوث انخفاض حاد في قيمة الأصل الثابت يتم إجراء اختبارات الاسترداد على الأصول المنخفضة القيمة وذلك بمقارنة قيمتها الدفترية مع القيمة الاستردادية للأصل.

ومن أهم التوصيات:

1. الإفصاح عن هذا الانخفاض بدرجة عالية من الشفافية وإظهار كل ما يتعلق بالأصل المنخفض قيمته لمساعدة متخذي القرارات من الموظفين أو المستثمرين على تقييم المركز المالي الصحيح للوحدة الاقتصادية ذلك لأن الأصول الثابتة تشكل نسبة كبيرة من رأس مال أي وحدة اقتصادية وخاصة الصناعية منها والخدمية.
2. الإفصاح عن الإحداث و الظروف التي أدت إلي حدوث الانخفاض الحاد في قيمة الأصل الثابت، وعن المعالجة المحاسبية التي تم الاعتماد عليها في إعادة تقييم الأصل المنخفض، وعن طبيعة نشاط الأصل المنخفضة قيمته.
3. ضرورة قيام الوحدات الاقتصادية بتسجيل قيمة أصولها الدفترية بما يتلاءم مع القيمة المتوقع الحصول عليها من استخدام الأصل.

دراسة الريشاني (2007) " **انخفاض قيمة الأصول طويلة الأجل وأهمية تطبيقها في سورية**"

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة مفاهيم محاسبة انخفاض قيمة الأصول طويلة الأجل من وجهة نظر معايير المحاسبة الأمريكية، ومعايير المحاسبة الدولية، والمقارنة بينهما، فضلاً عن اختبار مدى تطبيق محاسبة انخفاض القيمة في الشركات السورية سواء أكانت عامة أم خاصة.

ومن أهم نتائـج الدراسة :

اولا : فقد توصلت الدراسة إلى تحديد للفروقات الأساسية بين محاسبة انخفاض قيمة الأصول طويلة الأجل وفقاً لمعايير المحاسبة الأمريكية من جهة، ومعايير المحاسبة الدولية من جهة أخرى. **ثانيا:** الاستنتاج الرئيسي بأن محاسبة انخفاض قيمة الأصول طويلة الأجل غير مطبقة في القطاعين العام والخاص في سورية لعدة أسباب، أهمها: غياب السوق المالية، والتزام شركات القطاع العام بتطبيق النظام المحاسبي الموحد الذي لا يتطلب إجراء اختبار انخفاض القيمة، فضلاً عن ضعف الوعي المهني المحاسبي في سورية في هذا المجال.

وأوصت الدراسة بعدة توصيات، أهمها ضرورة تبني معايير المحاسبة الدولية، وخاصة فيما يتعلق بانخفاض قيمة الأصول طويلة الأجل، وضرورة إنشاء سوق مالية في سورية، وإعادة النظر في النظام المحاسبي الموحد وكيفية تطبيقه .

دراسة الداعور، وعابد (2007) بعنوان " إعادة تقييم الأصول الثابتة في فلسطين دراسة ميدانية " Reevaluations of fixed assets in Palestine "

يتمثل الهدف في دراسة مشكلة إعادة تقييم الأصول الثابتة في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية، وذلك من خلال تحليل الفكر، والأدب المحاسبي في هذا الموضوع .

ومن أهم نتائـج الدراسة :

إن غالبية المشاركين من المجموعات الأربعة (% 79) يؤيدون عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة حسب القيمة العادلة، حيث إن مبدأ التكلفة التاريخية لا يتلاءم مع الكثير من الصناعات خاصة التي

تتمتع بتكنولوجيا عالية نظراً لتدني قيمتها بشكل غير عادي بعد فترة معينة من تاريخ الشراء أو من بداية تشغيل الأصل، وهذا التدني أصبح يطلق عليه Impairment تدهور، أو تدني الأصول الثابتة وكذلك عدم وجود اختلاف بين آراء المشاركين(الأكاديميين، المهنيين، المدراء الماليين، الائتمان المصرفي) .

وانتهت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات، من أهمها: أن تحاول الوحدات الاقتصادية الفلسطينية ممارسة عملية إعادة التقييم، وكذلك محاولة إيجاد معيار فلسطيني خاص بعملية إعادة التقييم.

أما في الأردن فلم يعثر الباحث بحدود علمه على أية دراسات تتعلق بهذا الموضوع .

(2-3): الدراسة الحالية وما تتميز به عن الدراسات السابقة

ركزت الدراسات السابقة على عدة مواضيع ، ومنها دراسة حسن (1998) بعنوان " دراسة تحليلية لمشاكل القياس، والإفصاح المحاسبي عن تدني قيمة الأصول طويلة الأجل في ضوء معيار FASBرقم(121) " حيث ركزت هذه الدراسة من حيث الموضوع على محددات المحاسبة عن قيمة الأصول طويلة الأجل وفقاً للمعيار الدولي رقم (121) وأسس تطبيقه، ومناقشة أهم المشكلات التي تواجه هذا التطبيق في الفكر المحاسبي، وكيفية التغلب عليها.

وكذلك دراسة أبو المكارم (2001) بعنوان " السياسات المحاسبية المتعارف عليها في مجال الاهتلاك يمكن أن تستوعب التدني الحاد في القيمة الدفترية للأصول طويلة الأجل " وقد ركزت هذه الدراسة من حيث الموضوع على تعديل المفهوم التقليدي للإهتلاك ليتسق مع اتجاهات الفكر المحاسبي المعاصر باعتباره تقييما للأصل وليس توزيعاً التكلفة، وفي حالة التدني الحاد في القيمة الدفترية لأصل معين فعلى الإدارة اتخاذ القرار المناسب بالاستمرار في استخدام الأصل، أو التخلص منه بناء على المعلومات، والأساليب الفنية والإدارية المتاحة لديها .

وكذلك دراسة عابد (2006) بعنوان " دراسة تحليلية لمشاكل القياس والإفصاح المحاسبي عن تدني قيمة الأصول الثابتة في ضوء المعايير الدولية : دراسة تطبيقية" فقد ركزت هذه الدراسة من حيث الموضوع إلى التعرف على كيفية الاعتراف والإفصاح عن قيمة الأصول الثابتة المنخفضة تدنياً حاداً _ التدهور _في ضوء المعايير الدولية.

ودراسة الريشاني (2007) " انخفاض قيمة الأصول طويلة الأجل وأهمية تطبيقها في سورية" ركزت هذه الدراسة من حيث الموضوع على دراسة مفاهيم محاسبة انخفاض قيمة الأصول طويلة

الأجل من وجهة نظر معايير المحاسبة الأمريكية، ومعايير المحاسبة الدولية، والمقارنة بينهما، فضلاً عن اختبار مدى تطبيق محاسبة انخفاض القيمة في الشركات السورية سواء أكانت عامة أم خاصة .

دراسة الداعور، وعابد (2007) بعنوان " إعادة تقييم الأصول الثابتة في فلسطين دراسة ميدانية " Reevaluations of fixed assets in Palestine " ركزت هذه الدراسة من حيث الموضوع على في دراسة مشكلة إعادة تقييم الأصول الثابتة في الوحدات الاقتصادية الفلسطينية، وذلك من خلال تحليل الفكر، والأدب المحاسبي في هذا الموضوع.

ودراسة (Edward (2004 فقد قام بإجراء دراسة تجريبية بعنوان اختبار انخفاض قيمة الأصول طويلة الأجل(An Examination of Long–Lived Asset Impairment) ركزت هذه الدراسة من حيث الموضوع على ضرورات معيار انخفاض قيمة الأصول طويلة الأجل المتمثلة بتحسين التقارير المالية .

أما الدراسة الحالية فقد ركزت من حيث الموضوع على مدى امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة لتطبيق معيار المحاسبة الدولي (IAS 36) تدني قيمة الأصول، وذلك على قطاع مهم من قطاعات الاقتصاد الأردني ألا وهو قطاع الصناعة وذلك من خلال:

1. قياس مدى امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بتطبيق نصوص معيار المحاسبة الدولي (IAS 36).

2. تحديد ما إذا كان امتثال الشركات بقواعد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين يرتبط بمتغير عدد سنوات الخبرة، والمؤهل العلمي للقائمين على العمل المحاسبي في هذه الشركات.
3. التعرف على احتمالية وجود صعوبات تحد من امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة العامة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين.

الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

(3−1): المقدمة

هدفت الدراسة الحالية إلى التعرف على الإطار المفاهيمي للمعيار (IAS 36) و التعرف إلى درجة امتثال الشركات الأردنية الصناعية بمتطلبات تطبيق المعيار الدولي رقم 36، وذلك باعتبارها أحدى مجالات البحث الحديثة في الفكر المحاسبي المعاصر بالإضافة إلى ذلك، تسعى هذه الدراسة إلى اختبار فروض البحث، ومناقشة مدى قبول هذه الفروض أو رفضها.

ويتضمن هذا الفصل منهج الدراسة المتبع، ومجتمع الدراسة وعينتها، وأدوات الدراسة، ومصادر الحصول على المعلومات، والمعالجة الإحصائية المتبعة.

(3−2): منهجية الدراسة

اعتمدت هذه الدراسة على منهجية البحث العلمي القائم على أساس صياغة المشكلة، وبيان أهمية الدراسة وأهدافها، ووضع الباحث لمجموعة من الفرضيات والتأكد من صحتها، حيث اتبع الباحث في هذه الدراسة الأسلوب الوصف التحليلي، وقد تم توزيع الاستبانه على عينة الدراسة بواقع (8 استبانات تقريباً) لكل شركة حيث بلغ عدد الاستبانات الموزعة (125) وقد بلغت المرتجعة منها (102) استبانة، والجدول رقم (1) يبين ذلك .

جدول رقم (1)

توزيع الاستبانه على الشركات الصناعية

الرقم	اسم الشركة	رأس المال	عدد الاستبانات الموزعة	عدد الاستبانات المرتجعة	النسبة %
1	مجمع الشرق الأوسط للصناعات الهندسية والالكترونية والثقيلة م.ع. م	150،000،000	8	8	100
2	البوتاس العربية المساهمة العامة	83،318،500	8	8	100
3	مناجم الفوسفات الأردنية المساهمة العامة المحدودة	75،000،000	8	6	75
4	لافارج الاسمنت الأردنية	60،444،460	8	6	75
5	اسمنت الشمالية المساهمة العامة المحدودة	55،000،000	8	7	87.5
6	مصانع الكابلات المتحدة م.ع. م	40،000،000	8	7	87.5
7	الشرق الأوسط للكابلات المتخصصة (مسك)	38،889،210	8	6	75
8	حديد الأردن المساهمة العامة المحدودة	35،000،000	8	7	87.5
9	المتحدة لصناعة الحديد والصلب (المناصير)	32،165،176	8	6	75
10	الباطون الجاهز والتوريدات الإنشائية م.ع. م	25،000،000	8	5	62.5
11	الأردنية لإنتاج الأدوية المساهمة العامة	20،000،000	8	6	75
12	الإقبال للاستثمار	20000000	8	5	62.5
13	الموارد الصناعية الأردنية	000،625،16	8	6	75
14	مصانع الاتحاد لإنتاج التبغ والسجائر	000،000،15	8	7	87.5
15	الزي لصناعة الألبسة الجاهزة	000،000،15	6	5	83
16	مصانع الآجواخ الأردنية	000،000،15	7	7	100
16	**العدد الكلي**	-	**125**	**102**	**81.6**

نلاحظ من الجدول رقم (1) والمتعلق بعدد الاستبانات الموزعة على الشركات الصناعية، أن عدد الاستبانات التي وزعت على الشركات الصناعية عينة الدراسة بلغت (125) استبانة استرجع منها (102) استبانة، وتشكل نسبة الاستبانات المسترجعة ما نسبته (81.6%)، حيث كانت شركة البوتاس العربية المساهمة العامة، وشركة مجمع الشرق الأوسط للصناعات الهندسية والالكترونية والثقيلة م.ع. م، ومصانع الآجواخ الأردنية هي الأكثر من حيث عدد الاستبانات المسترجعة حيث بلغت النسبة (100%)، وكان أقلها شركة الباطون الجاهز والتوريدات الإنشائية م.ع. م، وشركة الموارد الصناعية الأردنية حيث بلغت النسبة (62.5%).

(3-3): مجتمع الدراسة وعينتها

يتكون مجتمع الدراسة من الشركات الصناعية الأردنية المساهمة المدرجة في سوق عمان المالي .

اما **عينة الدراسة** فهي عينة موجهة تشمل (16) شركة صناعية من مجتمع الدراسة يتم اختيارها بأسلوب انتقائي حسب رأس مالها من بين الشركات الصناعية المدرجة في سوق عمان المالي، حيث تم توزيع الاستبانات على الشركات الصناعية التي رأس مالها 15 مليون دينار فأكثر، وقد تم توزيع الاستبانه على العينة المستهدفة بواقع أربع فئات هي: المدير المالي أو نائبه، ورئيس قسم المحاسبة، والمدقق الداخلي، والمحاسب.

(3–5): أساليب جمع البيانات

اعتمدت الدراسة على نوعين من البيانات هي: البيانات الأولية، والبيانات الثانوية

البيانات الأولية :

تمثلت في تطوير استبانه لقياس المتغيرات، والأبعاد الخاصة بها، لدراسة فرضيات الدراسة وفيما يلي عرض للتصميم استبانه الدراسة:

اشتملت الاستبانه على ثلاثة أقسام رئيسية، تضمن الأول منها البيانات الشخصية للمشاركين، وهي (المؤهل العلمي، وعدد سنوات الخبرة، والشهادات المهنية، والتخصص الأكاديمي، والمسمى الوظيفي)، بينما تضمن القسم الثاني على فقرات تقيس متغيرات الدراسة كما هو موضح في الجدول رقم (2).

جدول رقم (2)

قياس متغيرات الدراسة من خلال فقرات الاستبانه

المتغير الرئيس	القسم	عدد الفقرات
امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بتطبيق نصوص معيار المحاسبة الدولي (IAS 36)	الثاني	7
امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بعملية إعادة التقييم ، واختبار انخفاض قيمة الأصول	الثاني	7
اعتراف الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بالخسائر الناتجة عن عملية انخفاض قيمة الأصول الناتجة من عملية إعادة التقييم	الثاني	6
امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بالإفصاح عن قيمة انخفاض الأصول ، والأحداث ، والظروف التي أدت إلى هذا الانخفاض	الثاني	6
وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين عدد سنوات الخبرة للقائمين على العمل المحاسبي في الشركات الأردنية الصناعية المساهمة ومدى امتثالها بقواعد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون الخاص بتدني	الأول	5

قيمة الأصول .		
الصعوبات التي تحد من امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة العامة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون.	الثاني	8
وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المؤهل العلمي للقائمين على العمل المحاسبي في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة ومدى امتثالها بقواعد معير المحاسبة الدولي السادس والثلاثون الخاص بتدني قيمة الأصول .	الأول	5

وقد تم الاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي لقياس متغيرات الدراسة حيث تم إعطاء الأوزان التالية لمقياس الدراسة وكما يلي:

جدول رقم(3)

المقياس المستخدم في الدراسة

موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
5	4	3	2	1

وقد تم اعتماد المقياس التالي لتحديد مستوى الموافقة على كل فقرة من فقرات الاستبانه كما هو موضح في الجدول رقم (4) :

جدول رقم (4)

مستوى الموافقة بالنسبة للوسط الحسابي

الـفـئــة	المستوى
1 ـ 2.33	منخفض
2.34 ـ 3.86	متوسط
3.87 ـ 5	مرتفع

البيانات الثانوية :

وهي البيانات التي تم الحصول عليها من المصادر المكتبية، ومن المراجع الأدبية للدراسات السابقة من أجل وضع الأسس العلمية، والإطار النظري لهذه الدراسة، مثل:

1. المواد العلمية التي تبحث في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
2. الكتب المنهجية، والمراجع العلمية التي تتحدث في موضوع الدراسة.
3. الرسائل الجامعية (الماجستير والدكتوراه) التي تبحث في موضوع الدراسة الحالية.
4. الدوريات العلمية، والنشرات المختصة.
5. التقارير الصادرة عن الجهات المختصة، والهيئات المختصة، ومراكز الأبحاث.
6. المعلومات المتوفرة على شبكة الانترنت، والمواقع الإلكترونية.

اختبار الصدق والثبات

1- الصدق الظاهري

لقد تم اختبار الصدق الظاهري للاستبانه، عن طريق عرض الاستبانه على عدد من المحكمين (ملحق رقم 2) لأخذ آرائهم حول المقياس المستخدم لاختبار فرضيات الدراسة، وقد تم الاستفادة من ملحوظاتهم في تعديل الاستبانه، والخروج بها على صورتها النهائية الحالية.

2- اختبار الثبات

لقد تم استخدام اختبار (كروبناخ الفا) لقياس مدى ثبات أداة القياس حيث بلغت قيمة α =0.96 وهي نسبة ممتازة كونها أعلى من النسبة المقبولة 0.60، كما يتبين أن قيمة α بالنسبة لكل متغير من متغيرات الدراسة أعلى من النسبة المقبولة 0.60 كما هو موضح في الجدول رقم (5).

جدول رقم (5)

مدى ثبات أداة القياس

المتغير	قيمة α
امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بتطبيق نصوص معيار المحاسبة الدولي (IAS 36)	0.911
امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بعملية إعادة التقييم واختبار انخفاض قيمة الأصول	0.956
اعتراف الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بالخسائر الناتجة عن عملية انخفاض قيمة الأصول الناتجة من عملية إعادة التقييم	0.897
امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بالإفصاح عن قيمة انخفاض الأصول والإحداث والظروف التي أدت إلى هذا الانخفاض	0.944
الامتثال بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي (IAS 36)	0.811

(3-6): المعالجة الإحصائية المستخدمة

تم استخدام الرزمة الإحصائية (SPSS) لإجراء التحليل المناسب لاختبار فرضيات الدراسة وذلك على النحو الآتي :

1. المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية بهدف الإجابة عن أسئلة الدراسة، ومعرفة الأهمية النسبية لكل فقرة من أبعاد الدراسة.
2. تحليل التباين ANOVA باستخدام الإحصاءة F لمعرفة الفروق ذات الدلالة الإحصائية لأبعاد الدراسة التي تعزى لاختلاف رأس المال .

الفصل الرابع

نتائج التحليل واختبار الفرضيات

(4−1): المقدمة

(4−2): التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

(4−3): اختبار فرضيات الدراسة

- اختبار الفرضية الرئيسية الأولى Ho1
- اختبار الفرضية الفرعية Ho1−a
- اختبار الفرضية الفرعية Ho1−b
- اختبار الفرضية الفرعية Ho1−c
- اختبار الفرضية الرئيسية الثانية Ho2
- اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة Ho3
- اختبار الفرضية الرئيسية الرابعة Ho4

(4-1): المقدمة

يتناول هذا الفصل نتائج التحليل الإحصائي لاختبار فرضيات الدراسة، والاستدلالات الإحصائية الخاصة بكل منها باستخدام الطرق الإحصائية كالتحليل العاملي وتحليل التباين الأحادي حسب كل فرضية من الفرضيات.

(4-2): التحليل الوصفي لبيانات الشركات الصناعية مجتمع الدراسة

خصائص عينة الدراسة :

1) **المؤهل العلمي** : الجدول رقم (6) يوضح توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي.

جدول رقم (6)

توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

الفئة	التكرار	النسبة %
دبلوم	0	0
بكالوريوس	85	83.3
ماجستير	17	16.7
دكتوراه	0	0
المجموع	**102**	**%100**

نلاحظ أن 83.3 % من العينة من حملة البكالوريوس و 16.7 من العينة من حملة الماجستير مما يدل على ارتفاع حملة الدرجة الجامعية الأولى بين أفراد العينة ، وإن الشركات الصناعية تقوم بتعين حملة المؤهلات الجامعية فيها، ومما يسهم في تطوير عملها.

2) التخصص الأكاديمي: الجدول رقم (7) يوضح توزيع عينة الدراسة حسب التخصص

الجدول رقم (7)

توزيع عينة الدراسة حسب التخصص

التخصص الأكاديمي	التكرار	النسبة %
محاسبة	96	94.1
علوم مالية و مصرفية	3	2.9
إدارة أعمال	3	2.9
اقتصاد	0	0
أخرى	0	0
المجموع	**102**	**100**

نلاحظ أن 94.1 % من العينة من تخصص المحاسبة، وبما يتناسب مع وظائف عينة الدراسة، و 2.9 % من العينة من تخصص علوم مالية ومصرفية، والباقي من تخصص إدارة الأعمال، وهذا ما يؤكد مقدرة أفراد العينة من الإجابة عن الأسئلة بشكل جيد.

3)الشهادات المهنية : الجدول رقم (8) يوضح توزيع عينة الدراسة حسب الشهادات المهنية .

جدول رقم (8)

توزيع عينة الدراسة حسب الشهادات المهنية

الشهادة المهنية	عدد مرات الاختيار	النسبة %
CPA	1	0.01
JCPA	24	0.24
CMA	17	0.17
CIA	0	0
أخرى	4	0.04
لا يحملون شهادة مهنية	56	0.55
المجموع	102	%100

يشير الجدول أعلاه إلى أن أكثر أفراد العينة من الحاصلين على الشهادات المهنية حاصلون على شهادة JCPA بواقع 24 شخص، وكذلك الحاصلين على شهادة CMA عددهم 17 شخص مما يدل على رغبة أفراد العينة للحصول على الشهادات المهنية المتخصصة في مجال عملهم، وأيضاً لدى معظم أفراد العينة القدرة على فهم واستيعاب أسئلة متغيرات الدراسة .

4)الخبرة العملية : الجدول رقم (9) يوضح توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة .

الجدول رقم (9)

توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة

الخبرة	العدد	النسبة %
أقل من 5 سنوات	20	19.6
من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات	36	35.3
من 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة	32	31.4
من 15 سنة إلى أقل من 20 سنة	11	10.8
20 سنة فـأكثر	3	2.9
المجموع	**102**	**100**

وكما نلاحظ من الجدول رقم (9) أن 19.6 من العينة تقل خبرتهم عن 5 سنوات و 35.3 % من العينة تتراوح خبرتهم بين (من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات)، و 31.4 % من العينة تتراوح خبرتهم (من 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة)، و 10.8 % من العينة تتراوح خبرتهم (من 15 سنة إلى أقل من 20 سنة) و 2.9 % من العينة تزيد خبرتهم عن 20 سنة مما يدل على أن النسبة الأكبر من العينة تتراوح خبرتهم بين (5−10) سنوات وهذه يعني انخفاض الخبرة العملية للأفراد عينة الدراسة حيث تعتبر النسبة الأكبر من العينة من الفئة العمرية الشابة .

5)المسمى الوظيفي:

جدول رقم (10)

توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي	العدد	النسبة %
مدير مالي أو نائبه	23	22.5
رئيس قسم المحاسبة	20	19.6
مدقق داخلي	12	11.8
محاسب	46	45.1
أخرى	1	0.1
المجموع	**102**	**%100**

نلاحظ من الجدول رقم (10) أن 22.5% من العينة مدراء ماليون أو نوابهم، وأن 19.6% هم رؤساء لأقسام المحاسبة، و11.8% من العينة مدققون داخليون، والنسبة الأكبر من العينة هم المحاسبون، مما يدل على مقدرة أفراد العينة على فهم واستيعاب أسئلة متغيرات الدراسة، ومن ثمة الإجابة عليها بشكل صحيح.

(4-3): عرض نتائج الدراسة واختبار الفرضيات

عرض نتائج الدراسة :

لقد تم استخراج الوسط الحسابي والانحراف المعياري لوصف اجابات العينة نحو الفقرات أدناه .

1) امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بتطبيق نصوص معيار المحاسبة الدولي(IAS36).

جدول رقم (11)

امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بتطبيق نصوص معيار المحاسبة الدولية (IAS36)

رقم السؤال	السؤال	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	مستوى الأهمية
1	يتم تطبيق اختبار انخفاض قيمة الأصول في المنشاة التي تعمل بها .	4.26	.807	3	مرتفع
2	يتم قياس و معالجة الانخفاض الحاصل على أساس معقول و ثابت .	4.36	.672	1	مرتفع
3	تعتمد توقعات التدفقات النقدية على احدث الموازنات المالية .	4.30	.755	2	مرتفع
4	لا تتضمن تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية مقبوضات ومدفوعات ضريبة الدخل والتدفقات النقدية الداخلة أو الخارجة من الأنشطة التمويلية .	4.07	.859	6	مرتفع
5	يتم إجراء اختبار التدني سنويا من خلال احتساب القيمة القابلة للاسترداد للأصول الغير ملموسة التي ليس لها عمر إنتاجي محدد .	3.78	.886	7	متوسط
6	يتم تخفيض قيمة الأصل بمقدار التدني عن طريق إنشاء مجمع لخسارة تدني القيمة يظهر مطروحا من الأصل .	4.10	.850	5	مرتفع
7	يتم الاعتراف بتدني قيمة الأصل كخسارة تظهر في قائمة الدخل .	4.18	.776	4	مرتفع
	المتوسط العام	4.1471	.65219		

نلاحظ من الجدول رقم(11) أن اتجاهات العينة ايجابية نحو الفقرات أعلاه وذلك لأن متوسطاتها الحسابية أكبر متوسط أداة القياس (3)، كما تبين أن الفقرة (2) " يتم قياس ومعالجة الانخفاض الحاصل على أساس معقول و ثابت " هي أكثر الفقرات موافقة بمتوسط حسابي يبلغ 4.36 والفقرة (5) " يتم إجراء اختبار التدني سنويا من خلال احتساب القيمة القابلة للاسترداد للأصول الغير ملموسة التي ليس لها عمر إنتاجي محدد " هي أقل الفقرات موافقة بمتوسط حسابي يبلغ 3.78 .

والمتوسط العام البالغ 4.1471 يعكس ارتفاع درجة الموافقة على المتغير أعلاه، ومما سبق يتبين الدور الكبير في تأييد وامتثال الشركات الصناعية الأردنية بتطبيق نصوص المعيار المحاسبي الدولي رقم 36 من وجهة نظر الباحث.

2) امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بعملية إعادة التقييم، واختبار انخفاض قيمة الأصول .

جدول رقم (12)

امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بعملية إعادة التقييم واختبار انخفاض قيمة الأصول

رقم السؤال	السؤال	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	مستوى الأهمية
1	في حالة وجود مؤشرات على انخفاض في قيمة الأصول تقوم المنشاة بتقدير المبلغ القابل للاسترداد للأصل الذي حدث له الانخفاض .	4.23	.819	1	مرتفع
2	في حالة وجود أو عدم وجود مؤشرات لتدني قيمة	3.84	.805	7	متوسط

	الأصول تقوم الشركة دائما وبشكل سنوي باختبار التدني للأصل غير الملموس والذي ليس له عمر إنتاجي محدد .				
3	في حالة وجود أو عدم وجود مؤشرات لتدني قيمة الأصول تقوم الشركة دائما وبشكل سنوي باختبار التدني للأصل غير الملموس غير المتاح للاستخدام .	3.86	.923	6	متوسط
4	في حالة وجود أو عدم وجود مؤشرات لتدني قيمة الأصول تقوم الشركة دائما و بشكل سنوي باختبار التدني في قيمة الشهرة المشتراة (الناتجة) عن عملية اندماج الأعمال .	3.81	.992	8	متوسط
5	تقوم المنشاة بتقييم وجود أي مؤشرات على انخفاض مادي في قيمة الأصول لديها .	4.06	.910	3	مرتفع
6	عند وجود احتمال بانخفاض القيمة تقارن القيمة الدفترية للأصل مع صافي التدفقات النقدية غير المخصومة المتوقعة من استخدام الأصل والتخلص منه أو القيمة العادلة للأصل .	4.01	.802	4	مرتفع
7	يتم قياس انخفاض قيمة الشهرة بمقارنة المبلغ المرحل لوحدة توليد النقد مع المبلغ القابل للاسترداد لوحدة توليد النقد .	3.99	.906	5	مرتفع
8	يعكس سعر الخصم المستخدم في خصم التدفقات النقدية معدل الخصم ما قبل الضريبة الذي يمثل تقييمات السوق السائدة للقيمة الزمنية للنقود والمخاطر المتعلقة بالأصل.	4.06	.830	2	مرتفع
	متوسط عام	3.9690	.76313		مرتفع

نلاحظ من الجدول رقم (12) أن اتجاهات العينة إيجابية نحو الفقرات أعلاه، وذلك لأن متوسطاتها الحسابية أكبر متوسط أداة القياس (3)، كما تبين أن الفقرة (1) " **في حالة وجود مؤشرات على انخفاض في قيمة الأصول تقوم المنشاة بتقدير المبلغ القابل للاسترداد للأصل الذي حدث له الانخفاض** " هي أكثر الفقرات موافقة بمتوسط حسابي يبلغ(4.23)، وكما تبين أن الفقرة (8) " **يعكس سعر الخصم المستخدم في خصم التدفقات النقدية معدل الخصم ما قبل الضريبة الذي يمثل تقييمات السوق السائدة للقيمة الزمنية للنقود والمخاطر المتعلقة بالأصل**" هي أقل الفقرات موافقة بمتوسط حسابي يبلغ (3.81)، كما تبين أن المتوسط العام البالغ (3.969) يعكس ارتفاع درجة موافقة العينة على المتغير أعلاه.

وهذا يدل على أن الشركات الصناعية تقوم بعملية إعادة التقييم واختبار انخفاض قيمة الأصول، وهذا أيضا تبين عند تحليل البنود المتعلقة بمتغيرات الدراسة من وجهة نظر الباحث، وهذا ما يؤكده أيضاً الانحراف المعياري لمتغيرات الدراسة.

3) اعتراف الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بالخسائر الناتجة عن عملية انخفاض قيمة الأصول الناتجة من عملية إعادة التقييم.

جدول رقم (13)

اعتراف الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بالخسائر الناتجة عن عملية انخفاض قيمة الأصول الناتجة من عملية إعادة التقييم

رقم السؤال	السؤال	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	مستوى الأهمية
1	عند وجود انخفاض بالقيمة يعد الفرق بين القيمة العادلة (عند توافر سوق نشطة) للأصل والقيمة الدفترية للأصل بمنزلة خسارة انخفاض قيمة .	4.29	.698	1	مرتفع
2	عند وجود انخفاض بالقيمة يعد الفرق بين صافي التدفقات النقدية المخصومة المتوقعة من استخدام الأصل أو التخلص منه (عند عدم توافر سوق نشطة) للأصل والقيمة الدفترية للأصل بمثابة خسارة انخفاض قيمة .	3.97	.751	3	مرتفع
3	الاعتراف بخسارة تقييم الأصل على أنها مصروفات في قائمة الدخل .	4.25	.789	2	مرتفع
4	الاعتراف بخسارة الانخفاض في الشهرة في قائمة الدخل .	3.87	.982	5	مرتفع
5	يتم الاعتراف بمبلغ عكس خسارة الانخفاض الناتجة عن الزيادة في القيمة الدفترية للأصل بمقدار يصل فقط إلى ما كان سيكون عليه المبلغ المسجل لو لم يكن قد حصل انخفاض في قيمة الأصل .	3.96	.954	4	مرتفع

6	يتم تخصيص عكس خسارة انخفاض قيمة وحدة توليد النقد (ماعدا الشهرة) على أساس تناسبي لتلك الأصول بشكل إفرادي .	3.82	.927	6	متوسط
	متوسط عام	4.0278	.69656		

نلاحظ من الجدول رقم (13) أن اتجاهات العينة ايجابية نحو الفقرات أعلاه وذلك لأن متوسطاتها الحسابية أكبر متوسط أداة القياس (3)، كما تبين أن الفقرة (1) " عند وجود انخفاض بالقيمة يعد الفرق بين القيمة العادلة (عند توافر سوق نشطة) للأصل والقيمة الدفترية للأصل بمنزلة خسارة انخفاض قيمة "هي أكثر الفقرات موافقة بمتوسط حسابي يبلغ 4.29، وكما تبين أن الفقرة (6) " يتم تخصيص عكس خسارة انخفاض قيمة وحدة توليد النقد (ماعدا الشهرة) على أساس تناسبي لتلك الأصول بشكل إفرادي " هي أقل الفقرات موافقة بمتوسط حسابي يبلغ(3.82)، كما تبين أن المتوسط العام البالغ (4.0278) يعكس ارتفاع درجة موافقة العينة على المتغير أعلاه، وهذا يدل من وجهة نظر الباحث على ارتفاع درجة امتثال العينة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (36).

4) امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بالإفصاح عن قيمة انخفاض الأصول والأحداث والظروف التي أدت إلى هذا الانخفاض.

جدول رقم (14)

امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بالإفصاح عن قيمة انخفاض الأصول والأحداث والظروف التي أدت إلى هذا الانخفاض

رقم السؤال	السؤال	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	مستوى الأهمية
1	الإفصاح عن قيمة انخفاض الأصول المعترف بها .	4.16	.898	1	مرتفع
2	الإفصاح عن الأحداث والظروف التي أدت إلى حدوث الانخفاض في الأصول	4.07	.824	2	مرتفع
3	الإفصاح عن المعلومات التي استخدمت لوضع التقديرات التي تم استخدامها لتحديد القيمة القابلة للاسترداد .	4.02	.923	5	مرتفع
4	الإفصاح عن أساس التقييم المستخدم في تحديد قيمة الانخفاض .	3.92	.875	6	مرتفع
5	الإفصاح عن الطريقة المستخدمة في تحديد القيمة العادلة للأصول .	4.02	.923	4	مرتفع
6	الإفصاح عن مبلغ الخسائر المعترف بها في قائمة الدخل خلال الفترة التي حصل فيها الانخفاض .	4.05	.883	3	مرتفع
	متوسط عام	4.0392	.78496		

نلاحظ من الجدول رقم (14) أن اتجاهات العينة ايجابية نحو الفقرات أعلاه وذلك لأن متوسطاتها الحسابية أكبر متوسط أداة القياس (3) كما تبين أن الفقرة (1) " الإفصاح عن قيمة انخفاض الأصول المعترف بها " هي أكثر الفقرات موافقة بمتوسط حسابي يبلغ 4.16، وكما تبين أن الفقرة (4)" الإفصاح عن أساس التقييم المستخدم في تحديد قيمة الانخفاض " هي أقل الفقرات موافقة بمتوسط حسابي يبلغ 3.82، وكما نلاحظ أيضاً أن المتوسط العام البالغ 4.0392 يعكس ارتفاع درجة موافقة العينة على المتغير أعلاه، ومن وجهة نظر الباحث فأن ارتفاع مستوى الأهمية على الفقرات أعلاه يؤكد على امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة العامة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين.

5) الصعوبات التي تحد من امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة العامة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين.

جدول رقم (15)

الصعوبات التي تحد من امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين

رقم السؤال	السؤال	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	مستوى الأهمية
1	عدم توفر الكادر المحاسبي المؤهل .	3.33	1.197	8	متوسط
2	صعوبة تطبيق متطلبات المعيار .	3.75	1.002	4	متوسط
3	ضعف دورات وبرامج التعليم المحاسبي في التعريف بمتطلبات المعيار .	3.49	.982	7	متوسط
4	صعوبة فهم وتفسير متطلبات المعيار .	3.60	1.074	5	متوسط

5	تجاهل بعض بنود الاعتراف والقياس والإفصاح نظرا لعدم أهميتها وتأثيرها على القوائم المالية .	3.54	.992	6	متوسط
6	ضعف ميل الإدارة نحو تطبيق المعيار بغرض تحسين المركز المالي .	3.76	.967	3	متوسط
7	عدم مواكبة التطورات – التعديلات – التي حدثت للمعيار من قبل الكادر المحاسبي .	3.89	1.014	2	مرتفع
8	عدم توافر سوق نشطة .	4.13	.864	1	مرتفع
	متوسط عام	3.6863	.74933		

نلاحظ من الجدول رقم (15) أن أراء عينة الدراسة تميل للموافقة على الصعوبات أعلاه حيث تبين أن الفقرة (8) " عدم توافر سوق نشطة "هي أكثر الفقرات موافقة بينما أقل الفقرات موافقة هي الفقرة (1) " عدم توفر الكادر المحاسبي المؤهل " ، والمتوسط العام البالغ (3.6863) يعكس الموافقة بدرجة متوسطة على الصعوبات مجتمعة أعلاه، ويلاحظ الباحث هنا وبالرغم من وجود بعض الصعوبات التي تحد من امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة العامة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين وإن كانت بمعدل عام متوسطة، فأن هذه الصعوبات لا تمنع الشركات الصناعية الأردنية من الامتثال بتطبيق المعيار وإنما تحد من امتثالها وهذا ما تؤكده القوائم المالية للشركات الصناعية عينة الدراسة، حيث بلغت خسائر التدني في قيمة الممتلكات والآلات والمعدات وقطع الغيار في شركة مصانع الإسمنت الأردنية المساهمة العامة المحدودة (لافارج) للسنة المنتهية في 31 كانون الأول 2011 (13،032،292) دينار .

اختبار الفرضيات

الفرضية الأولى :

Ho1: لا تمتثل الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بتطبيق نصوص معيار المحاسبة الدولي (IAS 36).

جدول رقم (16)

اختبار الفرضية Ho1

نتيجة الفرضية العدمية	Sigt	t الجدولية	t المحسوبة
رفض	0.00	1.984	17.763

لقد تم استخدام اختبار (One Sample Test)، ونجد من مطالعتنا لنتائج الحاسوب في الجدول السابق أن قيمة(t المحسوبة =17.763) أكبر من قيمتها الجدولية، وتبعا لقاعدة القرار: تقبل الفرضية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الجدولية والقيمة المعنوية (SIG) أكبر من 0.05 ونرفض الفرضية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، والقيمة المعنوية (SIG) أقل من 0.05 فإننا نرفض الفرضية العدمية (H0) ونقبل الفرضية البديلة (Ha) ***وهذا يعني أنه: تمتثل الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بتطبيق نصوص معيار المحاسبة الدولي (IAS 36).***

الفرضية Ho1-a:

Ho1-a: لا تمتثل الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بعملية إعادة التقييم واختبار انخفاض قيمة الأصول .

جدول رقم (17)

اختبار الفرضية Ho1-a

t المحسوبة	t الجدولية	Sigt	نتيجة الفرضية العدمية
12.824	1.984	0.00	رفض

لقد تم استخدام اختبار (One Sample Test) ، ونجد من مطالعتنا لنتائج الحاسوب في الجدول السابق ان قيمة(t المحسوبة =12.824) أكبر من قيمتها الجدولية، وتبعا لقاعدة القرار: تقبل الفرضية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الجدولية، والقيمة المعنوية (SIG) أكبر من 0.05، ونرفض الفرضية (HO) إذا كانت القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، والقيمة المعنوية (SIG) أقل من 0.05، فإننا نرفض الفرضية العدمية (HO)، ونقبل الفرضية البديلة (Ha) ***وهذا يعني انه تمتثل الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بعملية إعادة التقييم واختبار انخفاض قيمة الأصول .***

الفرضية Ho1-b :

Ho1-b: لا تعترف الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بالخسائر الناتجة عن عملية انخفاض قيمة الأصول الناتجة من عملية إعادة التقييم .

جدول رقم (18)

اختبار الفرضية Ho1-b

t المحسوبة	t الجدولية	Sigt	نتيجة الفرضية العدمية
14.902	1.984	0.00	رفض

لقد تم استخدام اختبار (One Sample Test) ونجد من مطالعتنا لنتائج الحاسوب في الجدول السابق ان قيمة(t المحسوبة =14.902) أكبر من قيمتها الجدولية، وتبعا لقاعدة القرار: تقبل الفرضية (Ho) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الجدولية، والقيمة المعنوية (SIG) أكبر من 0.05، ونرفض الفرضية (Ho) إذا كانت القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، والقيمة المعنوية (SIG) أقل من 0.05 فإننا نرفض الفرضية العدمية (Ho)، ونقبل الفرضية البديلة (Ha)، ***وهذا يعني تعترف الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بالخسائر الناتجة عن عملية انخفاض قيمة الأصول الناتجة من عملية إعادة التقييم .***

الفرضية **Ho1-c** :

Ho1-c: لا تمتثل الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بالإفصاح عن قيمة انخفاض الأصول، والأحداث ، والظروف التي أدت إلى هذا الانخفاض.

جدول رقم (19)

اختبار الفرضية Ho1-c

نتيجة الفرضية العدمية	Sigt	t الجدولية	t المحسوبة
رفض	0.00	1.984	13.371

لقد تم استخدام اختبار (One Sample Test)، ونجد من مطالعتنا لنتائج الحاسوب في الجدول السابق ان قيمة(t المحسوبة =13.371) أكبر من قيمتها الجدولية، وتبعا لقاعدة القرار: تقبل الفرضية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الجدولية، والقيمة المعنوية (SIG) أكبر من 0.05، ونرفض الفرضية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية ، والقيمة المعنوية (SIG) أقل من 0.05 فإننا نرفض الفرضية العدمية (H0)، ونقبل الفرضية البديلة (Ha) ***وهذا يعني أنه تمتثل الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بالإفصاح عن قيمة انخفاض الأصول والأحداث والظروف التي أدت إلى هذا الانخفاض .***

الفرضية الثانية :

Ho2: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين عدد سنوات الخبرة للقائمين على العمل المحاسبي في الشركات الأردنية الصناعية المساهمة، ومدى امتثالها بقواعد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين الخاص بتدني قيمة الأصول.

جدول رقم (20)

اختبار الفرضية Ho2

F المحسوبة	F الجدولية	Sig F	نتيجة الفرضية العدمية
4.754	2.47	0.002	رفض

لقد تم استخدام اختبار (ANOVA)، ونجد من مطالعتنا لنتائج الحاسوب في الجدول السابق أن قيمة(F المحسوبة =4.754) أكبر من قيمتها الجدولية، وتبعا لقاعدة القرار: تقبل الفرضية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الجدولية، والقيمة المعنوية (SIG) أكبر من 0.05، ونرفض الفرضية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، والقيمة المعنوية (SIG) أقل من 0.05، فإننا نرفض الفرضية العدمية (H0) ونقبل الفرضية البديلة (Ha)، ***وهذا يعني انه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين عدد سنوات الخبرة للقائمين على العمل المحاسبي في الشركات الأردنية الصناعية المساهمة ومدى امتثالها بقواعد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين الخاص بتدني قيمة الأصول .***

وباستخدام اختبار شافية للمقارنات نجد أن الفروقات تميل للعينة (15 سنة ـ أقل من 20 سنة).

الفرضية الثالثة:

Ho3: لا توجد صعوبات تحد من امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة العامة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين.

جدول رقم (21)

اختبار الفرضية Ho3

t المحسوبة	t الجدولية	Sigt	نتيجة الفرضية العدمية
9.25	1.984	0.00	رفض

لقد تم استخدام اختبار (One Sample Test)، ونجد من مطالعتنا لنتائج الحاسوب في الجدول السابق أن قيمة (t المحسوبة =9.25) أكبر من قيمتها الجدولية، وتبعا لقاعدة القرار: تقبل الفرضية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الجدولية، والقيمة المعنوية (SIG) أكبر من 0.05، ونرفض الفرضية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، والقيمة المعنوية (SIG) أقل من 0.05، فإننا نرفض الفرضية العدمية (H0)، ونقبل الفرضية البديلة (Ha)، ***وهذا يعني انه توجد صعوبات تحد من امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة العامة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين.***

الفرضية الرابعة :

Ho4: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المؤهل العلمي للقائمين على العمل المحاسبي في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة، ومدى امتثالها بقواعد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين الخاص بتدني قيمة الأصول.

جدول رقم (22)

اختبار الفرضية Ho4

F المحسوبة	F الجدولية	Sig F	نتيجة الفرضية العدمية
0.073	3.96	0.787	قبول

لقد تم استخدام اختبار (ANOVA) ونجد من مطالعتنا لنتائج الحاسوب في الجدول السابق أن قيمة (F المحسوبة =0.073) أقل من قيمتها الجدولية، وتبعا لقاعدة القرار: تقبل الفرضية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أقل من القيمة الجدولية، والقيمة المعنوية (SIG) أكبر من (0.05)، ونرفض الفرضية (H0) إذا كانت القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية ، والقيمة المعنوية (SIG) أقل من (0.05)، فإننا نقبل الفرضية العدمية (H0)، ونرفض الفرضية البديلة (Ha)، ***وهذا يعني أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المؤهل العلمي للقائمين على العمل المحاسبي في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة، ومدى امتثالها بقواعد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين الخاص بتدني قيمة الأصول.***

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

(5−1): المقدمة

(5−2): النتائج

(5−3): التوصيات

(5-1): المقدمة

في ضوء الهدف الرئيسي للدراسة الذي يرتكز على مدى امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة في تطبيق معيار المحاسبة الدولي(IAS36) تدني قيمة الأصول، وبناءً على تحليل إجابات الاستبانات، واختبار الفرضيات يمكن تلخيص النتائج التي توصل إليها الباحث على النحو الآتي:

(5-2): النتائج

1. تمتثل الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بدرجة مرتفعة بتطبيق نصوص معيار المحاسبة الدولي (IAS 36)، حيث بلغ الوسط الحسابي لامتثال الشركات (4.1471) درجة، وإن كان هناك تفاوت في امتثالها في بنود المعيار، على عكس دراسة الريشاني (2007) " **انخفاض قيمة الأصول طويلة الأجل وأهمية تطبيقها في سورية** " التي استنتجت بأن محاسبة انخفاض قيمة الأصول طويلة الأجل غير مطبقة في القطاعين العام والخاص في سورية لعدة أسباب أهمها غياب السوق المالية والتزام شركات القطاع العام بتطبيق النظام المحاسبي الموحد الذي لا يتطلب إجراء اختبار انخفاض القيمة، فضلاً عن ضعف الوعي المهني المحاسبي في سورية في هذا المجال، ولكنها تتفق مع دراسة حسن (1998) بعنوان " **دراسة تحليلية لمشاكل القياس، والإفصاح المحاسبي عن تدني قيمة الأصول طويلة الأجل في ضوء معيار FASB رقم(121) "، حيث كان من أهم نتائج الدراسة** أنه يطبق معيار

FASB رقم (121) إذا كانت قيمة العائد من استخدام الأصل أكبر من القيمة الجارية للأصل.

- تمتثل الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بدرجة كبيرة جداً بعملية إعادة التقييم واختبار انخفاض قيمة الأصول، حيث بلغ الوسط الحسابي لامتثال الشركات (3.969) درجة، وقد اتفقت هذه النتيجة مع **دراسة الداعور، وعابد (2007) بعنوان** " **إعادة تقييم الأصول الثابتة في فلسطين دراسة ميدانية** " **Reevaluations of fixed assets in Palestine** "
- تعترف الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بدرجة كبيرة بالخسائر الناتجة عن عملية انخفاض قيمة الأصول الناتجة من عملية إعادة التقييم، حيث بلغ الوسط الحسابي (4.0278) درجة .

- تمتثل الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بدرجة كبيرة بالإفصاح عن قيمة انخفاض الأصول، والأحداث، والظروف التي أدت إلى هذا الانخفاض، حيث بلغ الوسط الحسابي (4.0392) درجة، وقد اتفقت هذه النتيجة مع دراسة عابد (2006) بعنوان " **دراسة تحليلية لمشاكل القياس والإفصاح المحاسبي عن تدني قيمة الأصول الثابتة في ضوء المعايير الدولية : دراسة تطبيقية**"
- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين عدد سنوات الخبرة للقائمين على العمل المحاسبي في الشركات الأردنية الصناعية المساهمة ومدى امتثالها بقواعد معيار المحاسبة الدولي السادس

والثلاثين الخاص بتدني قيمة الأصول، وباستخدام اختبار شافية للمقارنات نجد أن الفروقات تميل للعينة (15 سنة ـ أقل من 20 سنة).

- توجد العديد من الصعوبات التي تحد من امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة العامة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين، حيث بلغ الوسط الحسابي (3.6863) درجة، يمكن ترتيبها تنازلياً حسب درجة تأثيرها على النحو الآتي :

❖ عدم توافر سوق نشطة.

❖ عدم مواكبة التطورات – التعديلات – التي حدثت للمعيار من قبل الكادر المحاسبي.

❖ ضعف ميل الإدارة نحو تطبيق المعيار بغرض تحسين المركز المالي.

❖ صعوبة تطبيق متطلبات المعيار.

❖ صعوبة فهم ، وتفسير متطلبات المعيار.

❖ تجاهل بعض بنود الاعتراف، والقياس، والإفصاح نظرا لعدم أهميتها وتأثيرها على القوائم المالية.

❖ ضعف دورات، وبرامج التعليم المحاسبي في التعريف بمتطلبات المعيار.

❖ عدم توفر الكادر المحاسبي المؤهل.

- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المؤهل العلمي للقائمين على العمل المحاسبي في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة ومدى امتثالها بقواعد معير المحاسبة الدولي السادس والثلاثين الخاص بتدني قيمة الأصول.

(3-5): التوصيات

استناداً إلى النتائج التي تم التوصل إليها في هذه الدراسة، فإن الباحث يوصي بالآتي:

- تسجيل الأصول الثابتة، والشهرة في القوائم المالية بما لا يزيد عن التدفقات النقدية التي من المتوقع أن تعود على المنشأة من استخدام الأصل.
- ضرورة تحديد أسس معالجة هذا الانخفاض الحاد والطريقة التي تستخدم لقياس هذا الانخفاض من قبل الجهات المختصة في الدولة حتى لا تترك الحرية لأصحاب الوحدات الاقتصادية وأصحاب المكاتب للتلاعب بالحسابات وعدم أظهار الحقائق.
- الإفصاح عن هذا الانخفاض بدرجة عالية من الشفافية وإظهار كل ما يتعلق بالأصل المنخفض قيمته لمساعدة متخذي القرارات من الموظفين أو المستثمرين على تقييم المركز المالي الصحيح للوحدة الاقتصادية ذلك لأن الأصول الثابتة تشكل نسبة كبيرة من رأس مال أي وحدة اقتصادية وخاصة الصناعية منها والخدمية.
- الإفصاح عن الإحداث والظروف التي أدت إلي حدوث الانخفاض الحاد (التدني) في قيمة الأصل الثابت، وعن المعالجة المحاسبية التي تم الاعتماد عليها في إعادة تقييم الأصل المنخفض، وعن طبيعة نشاط الأصل المنخفضة قيمته.

- ضرورة استمرار الشركات الصناعية الأردنية بالامتثال بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي (IAS36)، والخاص بتدني قيمة الأصول، مما ينعكس على دقة القوائم المالية في الشركات الصناعية.
- تبني معايير المحاسبة الدولية في الشركات الصناعية الأردنية وتطبيقها بشكل مناسب مما يؤدي إلى رفع سوية مهنة المحاسبة من خلال إعداد تقارير مالية تعكس صحة الوضع المالي للشركة .
- تنظيم دورات تدريبية لموظفي الدوائر المالية في الشركات الصناعية على كيفية تطبيق معايير المحاسبة الدولية، وخصوصاً فيما يتعلق بمجال قواعد المعيار الخاص بتدني قيمة الأصول.
- تفعيل دور الجمعيات المهنية المسئولة عن مهنة المحاسبة والتدقيق، بحيث تقوم هذه الجمعيات بعقد دورات تدريبية وورشات عمل لزيادة الوعي لدى المحاسبين بأهمية معايير المحاسبة الدولية وأهمية الامتثال بتطبيق تلك المعايير.
- وكذلك يوصي الباحث بضرورة زيادة الاهتمام بمعايير المحاسبة الدولية وخاصة معيار المحاسبة الدولي رقم 36، على اعتبار أن الامتثال بها يوفر الثقة لدى المستثمرين، ويساعد في المقارنات المالية والتحليل المالي، ولما لها من أثر أيضا في زيادة ثقة المساهمين في القوائم المالية.
- تضمين الخطط الدراسية للأقسام المحاسبية في الجامعات تطبيقات معايير المحاسبة الدولية كمواد متخصصة، وإدراج بنودها وتطبيقاتها كجزء مكمل عند تدريس مواد المحاسبة المختلفة للتخصصات الإدارية.

المراجع

أولاً: المراجع العربية

ثانياً : المراجع الأجنبية

ثالثاً : المواقع الإلكترونية (الإنترنت)

أولاً: المراجع العربية

1. إبراهيم، محمد زيدان، (2001)، المحاسبة عن القيمة العادلة لأغراض تنظيم عوائد الدمج المصرفي في إطار المعايير المحاسبية : بالتطبيق على البنوك التجارية في مصر، (***مجلة الفكر المحاسبي)***، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثاني، ص 95–127.

2. أبو المكارم وصفي عبد الفتاح، (2001) **دراسة متقدمة : في مجال المحاسبة المالية،** (الإسكندرية: الدار الجامعية)، ص 195– 244.

3. أبو نصار، محمد وحميدات، جمعة (2014). **معايير المحاسبة والإبلاغ المالي ط3** .عمان: دار وائل.

4. حسن سيد عبد الفتاح، (1998)، دراسة تحليلية لمشاكل القياس والإفصاح المحاسبي عن تدني قيمة الأصول طويلة الأجل في ضوء معيار – FASB رقم 121، (***المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة)*** ، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ص 753– 785.

5. د.العطار حسن عبد الحميد(1994م)، إطار مقترح لقياس القيمة العادلة لصافي الأصول لغرض ترشيد قرار إصدار أسهم زيادة رأس المال وتحديد نطاق مسئولية مراقب الحسابات، ***مجلة***

الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة ببنها، جامعة الزقازيق، العدد الأول، ص (179–180).

6. الداعور ، وعابد (2007)، ورقة بحث بعنوان **دراسة ميدانية لمشكلة إعادة تقييم الأصول الثابتة في فلسطين**، كلية التجارة – جامعة الأزهر.

7. الريشاني ، سمير (2007) دراسة اختباريه لتدني قيمة الأصول طويلة الأجل وأهمية تطبيقها في سوريا ***مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية*** –المجلد – 23 العدد الثاني.

8. **الصحيح ، عبد الحميد مانع** (2002 م) العولمة وتأثيرها على المعايير المحاسبية الدولية وانعكاساتها على التطبيقات المحاسبية في الدول النامية، ***مجلة الإداري***، معهد الإدارة العامة، مسقط ، سلطنة عمان، السنة الرابعة والعشرون، العدد التسعون، ص ص: 65–102.

9. طاحون، محمد عبد الحميد، (2001)، إعادة تقييم الأصول الثابتة بالزيادة بين السماح والمنع مع الإشارة لمصر،(مجلة البحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، ص 33 – 85).

10.عابد، محمد نواف، (2006)، "**دراسة تحليلية لمشاكل القياس والإفصاح المحاسبي عن انخفاض قيمة الأصول الثابتة في ضوء المعايير الدولية دراسة تطبيقية**"، رسالة ماجستير الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية.

11. الفيصل، عبد الله، (2006)، " **المحاسبة مبادئها وأسسها** "، دار الخريجي .

12. مرعي، ليلي محمد لطفي، (1996) قيمة الأصول للمنشأة : النظرية والتطبيق، (***المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة***، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول، ص547 – 563.

ثانيا : المراجع الأجنبية

1. Douban، S. M. (1994) A Study of the International Harmonization of Accounting Standards: An Examination of their Relevance for National Accounting، Journal of Administrative Science and Economics، University of Qatar، Qatar, 5, pp: 35-59.

2. Edward J., Riedl, 2004, “An Examination of Long-Lived Asset Impairment”, Accounting Review, July 2004 Issue, USA. P34-46.

3. FASB، (1995) "**Statement of Financial Accounting Standards No. 121**", Financial Accounting Standards Board، pp. 121/19- 33.

4. Lebbon، T. (1992), "Government Accounting: The Way Ahead", Australian accountant,، July, Vol. 62، No. 6, p. 30.

5. melville alan ,(2011) ، **international financial reporting** , third edition.

6. Rueschhoff، N. G. (1976) International Accounting and Financial Reporting، Preager Publishers , New York.

7. United Nation (1993, System of National Accounts, Studies in Methods, pp. 291-292.

8. Veronique، G. Frucot, Leland، G. Jordan, and Marc, I.(2004, Lebow, “A&B Companies: Impairment of Goodwill”, Issues in Accounting Education”, August Issue، USA P21-34.

ثالثاً : المواقع الإلكترونية (الإنترنت)

1. شبكة البورصة الأردنية، www.ammanstock.net، 2014 .

2. موقع المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، wwwascasociety.org،2014 .

3. مجلس معايير المحاسبة الدولية، www.paaa.ps 2014 .

الملاحق

ملحق رقم (1) :استبانه الدراسة

ملحق رقم (2): أسماء المحكمين

ملحق رقم (3): التحليل الإحصائي

ملحق رقم (1)

استبانه الدراسة

بسم الله الرحمن الرحيم

استبانه

تحية طيبة وبعد :

تهدف هذه الاستبانه إلى معرفة مدى امتثال الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية في تطبيق معيار المحاسبة الدولي (IAS36) تدني قيمة الأصول، والصعوبات التي تحد من امتثال الشركة في تطبيق هذا المعيار، ودراسة تأثير بعض المتغيرات الشخصية للقائمين على العمل المحاسبي في هذه الشركات على مدى امتثالها بتطبيق نصوص المعيار(IAS36) .

وحيث أنني عهدت بكم الاهتمام والاستعداد الدائمين لمؤازرة، ومساندة، ومساعدة الباحثين في أبحاثهم التي تخدم مجتمعنا وتطوره، وقد جئتكم وكلي أمل أن أجد التعاون المعهود بكم من خلال إجابة الأسئلة الواردة في هذه الاستبانه.

وكما أن تقديمكم للمعلومات الكافية والمطلوبة بدقة وموضوعية سيؤدي بلا شك إلى تقييم أفضل لموضوع الدراسة وبالتالي مساعدة الباحث في تحقيق أهداف الدراسة، والخروج بتوصيات لوضع الحلول المناسبة.

وكما أن إجاباتكم سوف تعامل بسرية تامة، وألا تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي وحسب، وأعدكم أنني مستعد لتزويدكم بنتائج هذه الدراسة إذا رغبتم في ذلك.

الباحث

أنس ماجد المرايات

وأشكر لكم حسن تعاونكم وتجاوبكم ،

واقبلوا فائق الاحترام والتقدير

القسم الأول: معلومات عامة

يرجى التكرم بوضع إشارة (x) في الفراغ بما يتناسب وإجابتكم

1.المؤهل العلمي	دبلوم فأقل ☐	بكالوريوس ☐	ماجستير ☐	دكتوراه ☐	
2.التخصص الأكاديمي	محاسبة ☐	علوم مالية و مصرفية ☐	إدارة أعمال ☐	اقتصاد ☐	أخرى حددها
3.الشهادات المهنية	CPA ☐	JCPA ☐	CMA ☐	CIA ☐	أخرى حددها
4.الخبرة العملية	أقل من 5 سنوات ☐	من5 إلى أقل من 10سنوات ☐	من10 إلى أقل من 15 سنة ☐	من 15 إلى أقل من 20 سنة ☐	20 سنة فأكثر ☐
5.المسمى الوظيفي	مدير مالي أونائبه ☐	رئيس قسم المحاسبة ☐	مدقق الداخلي ☐	محاسب ☐	أخرى حددها

القسم الثاني: يرجى التكرم بوضع إشارة (X) في الفراغ بما يتناسب وإجابتكم

هل تمتثل الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بتطبيق نصوص معيار المحاسبة الدولي (IAS 36) تدني قيمة الأصول .

المقطع	الفقرات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يتم تطبيق اختبار انخفاض قيمة الأصول في المنشاة التي تعمل بها .					
2	يتم قياس و معالجة الانخفاض الحاصل على أساس معقول و ثابت .					
3	تعتمد توقعات التدفقات النقدية على أحدث الموازنات المالية .					
4	لا تتضمن تقديرات التدفقات النقدية المستقبلية مقبوضات ومدفوعات ضريبة الدخل والتدفقات النقدية الداخلة أو الخارجة من الأنشطة التمويلية .					
5	يتم إجراء اختبار التدني سنويا من خلال احتساب القيمة القابلة للاسترداد للأصول غير الملموسة التي ليس لها عمر إنتاجي محدد .					
6	يتم تخفيض قيمة الأصل بمقدار التدني عن طريق إنشاء مجمع لخسارة تدني القيمة يظهر مطروحا من الأصل .					
7	يتم الاعتراف بتدني قيمة الأصل كخسارة تظهر في قائمة الدخل .					

هل تمتثل الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بعملية إعادة التقييم واختبار انخفاض قيمة الأصول .

المقطع	الفقرات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	في حالة وجود مؤشرات على انخفاض في قيمة الأصول تقوم المنشاة بتقدير المبلغ القابل للاسترداد للأصل الذي حدث له الانخفاض .					
2	في حالة وجود أو عدم وجود مؤشرات لتدني قيمة الأصول تقوم الشركة دائما وبشكل سنوي باختبار التدني للأصل غير الملموس الذي ليس له عمر إنتاجي محدد .					
3	في حالة وجود أو عدم وجود مؤشرات لتدني قيمة الأصول تقوم الشركة دائما وبشكل سنوي باختبار التدني للأصل غير الملموس وغير المتاح للاستخدام .					
4	في حالة وجود أو عدم وجود مؤشرات لتدني قيمة الأصول تقوم الشركة دائما وبشكل سنوي باختبار التدني في قيمة الشهرة المشتراة (الناتجة) عن عملية اندماج الأعمال .					
5	تقوم المنشاة بتقييم وجود أي مؤشرات على انخفاض مادي في قيمة الأصول لديها .					
6	عند وجود احتمال بانخفاض القيمة تقارن القيمة الدفترية للأصل مع صافي التدفقات النقدية غير المخصومة المتوقعة من استخدام الأصل ، والتخلص منه أو القيمة العادلة للأصل .					
7	يتم قياس انخفاض قيمة الشهرة بمقارنة المبلغ المرحل لوحدة توليد النقد مع المبلغ القابل للاسترداد لوحدة توليد النقد .					
8	يعكس سعر الخصم المستخدم في خصم التدفقات النقدية معدل الخصم ما قبل الضريبة الذي يمثل تقييمات السوق السائدة للقيمة الزمنية للنقود والمخاطر المتعلقة بالأصل.					

هل تعترف الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بالخسائر الناتجة عن عملية انخفاض قيمة الأصول الناتجة من عملية إعادة التقييم .

المقطع	الفقرات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	عند وجود انخفاض بالقيمة يعد الفرق بين القيمة العادلة (عند توافر سوق نشطة) للأصل والقيمة الدفترية للأصل بمنزلة خسارة انخفاض قيمة .					
2	عند وجود انخفاض بالقيمة يعد الفرق بين صافي التدفقات النقدية المخصومة المتوقعة من استخدام الأصل أو التخلص منه (عند عدم توافر سوق نشطة) للأصل والقيمة الدفترية للأصل بمثابة خسارة انخفاض قيمة .					
3	الاعتراف بخسارة تقييم الأصل على أنها مصروفات في قائمة الدخل .					
4	الاعتراف بخسارة الانخفاض في الشهرة في قائمة الدخل .					
5	يتم الاعتراف بمبلغ عكس خسارة الانخفاض الناتجة عن الزيادة في القيمة الدفترية للأصل بمقدار يصل فقط إلى ما كان سيكون عليه المبلغ المسجل لو لم يكن قد حصل انخفاض في قيمة الأصل .					
6	يتم تخصيص عكس خسارة انخفاض قيمة وحدة توليد النقد (ماعدا الشهرة) على أساس تناسبي لتلك الأصول بشكل إفرادي .					

هل تمتثل الشركات الأردنية الصناعية المساهمة بالإفصاح عن قيمة انخفاض الأصول والأحداث والظروف التي أدت إلى هذا الانخفاض .

المقطع	الفقرات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	الإفصاح عن قيمة انخفاض الأصول المعترف بها .					
2	الإفصاح عن الأحداث والظروف التي أدت إلى حدوث الانخفاض في الأصول .					
3	الإفصاح عن المعلومات التي استخدمت لوضع التقديرات التي تم استخدامها لتحديد القيمة القابلة للاسترداد .					
4	الإفصاح عن أساس التقييم المستخدم في تحديد قيمة الانخفاض .					
5	الإفصاح عن الطريقة المستخدمة في تحديد القيمة العادلة للأصول .					
6	الإفصاح عن مبلغ الخسائر المعترف بها في قائمة الدخل خلال الفترة التي حصل فيها الانخفاض .					

هل توجد صعوبات تحد من امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة العامة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين.

المقطع	الفقرات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	عدم توفر الكادر المحاسبي المؤهل .					
2	صعوبة تطبيق متطلبات المعيار .					
3	ضعف دورات وبرامج التعليم المحاسبي في التعريف بمتطلبات المعيار .					
4	صعوبة فهم وتفسير متطلبات المعيار .					
5	تجاهل بعض بنود الاعتراف والقياس والإفصاح نظرا لعدم أهميتها وتأثيرها على القوائم المالية .					
6	ضعف ميل الإدارة نحو تطبيق المعيار بغرض تحسين المركز المالي .					
7	عدم مواكبة التطورات – التعديلات – التي حدثت للمعيار من قبل الكادر المحاسبي .					
8	عدم توافر سوق نشطة . ورؤساء					

أي ملاحظات أخرى ترونها مناسبة ولم ترد في أسئلة الاستبانه :

....

....

وأشكر لكم حسن تعاونكم وتجاوبكم ،

واقبلوا فائق الاحترام والتقدير

ملحق رقم (2)

قائمة بأسماء المحكمين

الاسم	الرتبة الأكاديمية	المهنة / الوظيفة
د. فوزي السوالقة	أستاذ مساعد	نائب عميد كلية العلوم الإدارية والمالية ورئيس قسم المحاسبة– جامعة الطفيلة التقنية
د. أحمد عبيدات	أستاذ مشارك	مدرس في كلية العلوم الإدارية والمالية – جامعة الطفيلة التقنية
د. محمد الشبيلات	محاضر متفرغ	مدرس في كلية العلوم الإدارية والمالية – جامعة الطفيلة التقنية
ياسر الفريجات	مدرس	مدرس في كلية العلوم الإدارية والمالية – جامعة الطفيلة التقنية
محمد الحراسيس	مدرس	مدرس في كلية العلوم الإدارية والمالية – جامعة الطفيلة التقنية

ملحق رقم (3)

التحليل الإحصائي

Frequencies

Notes

Output Created		19-APR-2014 15:52:35
Comments		
Input	Data	C:\Users\user2\Desktop\anas mrayat.sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	102
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics are based on all cases with valid data.
Syntax		FREQUENCIES VARIABLES=edlevel special cert1 cert2 cert3 cert4 cert5 exper job /ORDER=ANALYSIS.
Resources	Processor Time	00:00:00.02
	Elapsed Time	00:00:00.02

Statistics

		edlevel	special	cert1	cert2	cert3	cert4	cert5
N	Valid	102	102	38	38	38	38	38
	Missing	0	0	64	64	64	64	64

Statistics

		exper	Job
N	Valid	102	102
	Missing	0	0

Frequency Table

Edlevel

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2	85	83.3	83.3	83.3
	3	17	16.7	16.7	100.0
	Total	102	100.0	100.0	

Special

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	96	94.1	94.1	94.1
	2	3	2.9	2.9	97.1

	3	3	2.9	2.9	100.0
	Total	102	100.0	100.0	

cert1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	0	37	36.3	97.4	97.4
	1	1	1.0	2.6	100.0
	Total	38	37.3	100.0	
Missing	System	64	62.7		
Total		102	100.0		

cert2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	.00	14	13.7	36.8	36.8
	1.00	24	23.5	63.2	100.0
	Total	38	37.3	100.0	
Missing	System	64	62.7		
Total		102	100.0		

cert3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	.00	21	20.6	55.3	55.3
	1.00	17	16.7	44.7	100.0
	Total	38	37.3	100.0	
Missing	System	64	62.7		
Total		102	100.0		

cert4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	.00	38	37.3	100.0	100.0
Missing	System	64	62.7		
Total		102	100.0		

cert5

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	.00	34	33.3	89.5	89.5
	1.00	4	3.9	10.5	100.0
	Total	38	37.3	100.0	
Missing	System	64	62.7		
Total		102	100.0		

Exper

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	20	19.6	19.6	19.6
	2	36	35.3	35.3	54.9
	3	32	31.4	31.4	86.3
	4	11	10.8	10.8	97.1
	5	3	2.9	2.9	100.0
	Total	102	100.0	100.0	

Job

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	23	22.5	22.5	22.5
	2	20	19.6	19.6	42.2
	3	12	11.8	11.8	53.9
	4	46	45.1	45.1	99.0
	5	1	1.0	1.0	100.0
	Total	102	100.0	100.0	

Reliability

Notes

Output Created	19-APR-2014 15:53:55

Comments		
Input	Data	C:\Users\user2\Desktop\anas mrayat.sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	102
	Matrix Input	
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics are based on all cases with valid data for all variables in the procedure.
Syntax		RELIABILITY /VARIABLES=a1 a2 a3 a4 a5 a6 a7 b1 b2 b3 b4 b5 b6 b7 b8 c1 c2 c3 c4 c5 c6 d1 d2 d3 d4 d5 d6 e1 e2 e3 e4 e5 e6 e7 e8 /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA.
Resources	Processor Time	00:00:00.00
	Elapsed Time	00:00:00.02

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	102	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	102	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.960	35

Reliability

Notes

Output Created		19-APR-2014 15:54:04
Comments		
Input	Data	C:\Users\user2\Desktop\anas mrayat.sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>

	N of Rows in Working Data File	102
	Matrix Input	
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics are based on all cases with valid data for all variables in the procedure.
Syntax		RELIABILITY /VARIABLES=a1 a2 a3 a4 a5 a6 a7 /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA.
Resources	Processor Time	00:00:00.03
	Elapsed Time	00:00:00.05

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	102	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	102	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.911	7

Reliability

Notes

Output Created		19-APR-2014 15:54:48
Comments		
Input	Data	C:\Users\user2\Desktop\anas mrayat.sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	102
	Matrix Input	
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics are based on all cases with valid data for all variables in the procedure.

Syntax		RELIABILITY /VARIABLES=b1 b2 b3 b4 b5 b6 b7 b8 /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA.
Resources	Processor Time	00:00:00.03
	Elapsed Time	00:00:00.02

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	102	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	102	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.956	8

Reliability

Notes

Output Created		19-APR-2014 15:55:02
Comments		
Input	Data	C:\Users\user2\Desktop\anas mrayat.sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	102
	Matrix Input	
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics are based on all cases with valid data for all variables in the procedure.
Syntax		RELIABILITY /VARIABLES=c1 c2 c3 c4 c5 c6 /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA.
Resources	Processor Time	00:00:00.02
	Elapsed Time	00:00:00.03

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	102	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	102	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.897	6

Reliability

Notes

Output Created		19-APR-2014 15:55:29
Comments		
Input	Data	C:\Users\user2\Desktop\anas mrayat.sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>

	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	102
	Matrix Input	
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics are based on all cases with valid data for all variables in the procedure.
Syntax		RELIABILITY /VARIABLES=d1 d2 d3 d4 d5 d6 /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA.
Resources	Processor Time	00:00:00.00
	Elapsed Time	00:00:00.03

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	102	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	102	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.944	6

Reliability

Notes

Output Created		19-APR-2014 15:55:54
Comments		
Input	Data	C:\Users\user2\Desktop\anas mrayat.sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	102
	Matrix Input	
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.

	Cases Used	Statistics are based on all cases with valid data for all variables in the procedure.
Syntax		RELIABILITY /VARIABLES=e1 e2 e3 e4 e5 e6 e7 e8 /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA.
Resources	Processor Time	00:00:00.00
	Elapsed Time	00:00:00.00

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	102	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	102	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.881	8

Descriptives

Notes

Output Created		19-APR-2014 15:58:12
Comments		
Input	Data	C:\Users\user2\Desktop\anas mrayat.sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	102
Missing Value Handling	Definition of Missing	User defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	All non-missing data are used.
Syntax		DESCRIPTIVES VARIABLES=a1 a2 a3 a4 a5 a6 a7 a /STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
Resources	Processor Time	00:00:00.02
	Elapsed Time	00:00:00.02

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
a1	102	1	5	4.26	.807
a2	102	1	5	4.36	.672
a3	102	1	5	4.30	.755
a4	102	1	5	4.07	.859
a5	102	1	5	3.78	.886
a6	102	1	5	4.10	.850
a7	102	1	5	4.18	.776
a	102	1.00	5.00	4.1471	.65219
Valid N (listwise)	102				

Descriptives

Notes

Output Created		19-APR-2014 15:58:27
Comments		
Input	Data	C:\Users\user2\Desktop\anas mrayat.sav
	Active Dataset	DataSet1

	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	102
Missing Value Handling	Definition of Missing	User defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	All non-missing data are used.
Syntax		DESCRIPTIVES VARIABLES=b1 b2 b3 b4 b5 b6 b7 b8 b /STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
Resources	Processor Time	00:00:00.02
	Elapsed Time	00:00:00.02

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
b1	102	1	5	4.23	.819
b2	102	1	5	3.84	.805
b3	102	1	5	3.86	.923
b4	102	1	5	3.81	.992
b5	102	1	5	4.06	.910
b6	102	1	5	4.01	.802

b7	102	1	5	3.99	.906
b8	102	1	5	4.06	.830
b	102	1.00	5.00	3.9690	.76313
Valid N (listwise)	102				

Descriptives

Notes

Output Created		19-APR-2014 15:58:44
Comments		
Input	Data	C:\Users\user2\Desktop\anas mrayat.sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	102
Missing Value Handling	Definition of Missing	User defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	All non-missing data are used.

Syntax		DESCRIPTIVES VARIABLES=c1 c2 c3 c4 c5 c6 c /STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
Resources	Processor Time	00:00:00.00
	Elapsed Time	00:00:00.00

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
c1	102	1	5	4.29	.698
c2	102	1	5	3.97	.751
c3	102	1	5	4.25	.789
c4	102	1	5	3.87	.982
c5	102	1	5	3.96	.954
c6	102	1	5	3.82	.927
c	102	1.00	5.00	4.0278	.69656
Valid N (listwise)	102				

Descriptives

Notes

Output Created		19-APR-2014 15:58:55
Comments		
Input	Data	C:\Users\user2\Desktop\anas mrayat.sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	102
Missing Value Handling	Definition of Missing	User defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	All non-missing data are used.
Syntax		DESCRIPTIVES VARIABLES=d1 d2 d3 d4 d5 d6 d /STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
Resources	Processor Time	00:00:00.00
	Elapsed Time	00:00:00.00

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation

d1	102	1	5	4.16	.898
d2	102	1	5	4.07	.824
d3	102	1	5	4.02	.923
d4	102	1	5	3.92	.875
d5	102	1	5	4.02	.923
d6	102	1	5	4.05	.883
d	102	1.00	5.00	4.0392	.78496
Valid N (listwise)	102				

Descriptives

Notes

Output Created		19-APR-2014 15:59:22
Comments		
Input	Data	C:\Users\user2\Desktop\anas mrayat.sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	102

Missing Value Handling	Definition of Missing	User defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	All non-missing data are used.
Syntax		DESCRIPTIVES VARIABLES=e1 e2 e3 e4 e5 e6 e7 e8 e /STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
Resources	Processor Time	00:00:00.00
	Elapsed Time	00:00:00.00

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
e1	102	1	5	3.33	1.197
e2	102	1	5	3.75	1.002
e3	102	2	5	3.49	.982
e4	102	2	5	3.60	1.074
e5	102	1	5	3.54	.992
e6	102	2	5	3.76	.967
e7	102	1	5	3.89	1.014
e8	102	2	5	4.13	.864
e	102	2.00	5.00	3.6863	.74933
Valid N (listwise)	102				

T-Test

Notes

Output Created		19-APR-2014 15:59:49
Comments		
Input	Data	C:\Users\user2\Desktop\anas mrayat.sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	102
Missing Value Handling	Definition of Missing	User defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics for each analysis are based on the cases with no missing or out-of-range data for any variable in the analysis.
Syntax		T-TEST /TESTVAL=3 /MISSING=ANALYSIS /VARIABLES=a b c d e /CRITERIA=CI(.95).
Resources	Processor Time	00:00:00.03
	Elapsed Time	00:00:00.03

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
a	102	4.1471	.65219	.06458
b	102	3.9690	.76313	.07556
c	102	4.0278	.69656	.06897
d	102	4.0392	.78496	.07772
e	102	3.6863	.74933	.07419

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
a	17.763	101	.000	1.14706	1.0190	1.2752
b	12.824	101	.000	.96895	.8191	1.1188
c	14.902	101	.000	1.02778	.8910	1.1646
d	13.371	101	.000	1.03922	.8850	1.1934
e	9.250	101	.000	.68627	.5391	.8335

Oneway

Notes

Output Created	19-APR-2014 16:01:30

Comments		
Input	Data	C:\Users\user2\Desktop\anas mrayat.sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	102
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics for each analysis are based on cases with no missing data for any variable in the analysis.
Syntax		ONEWAY a BY exper /MISSING ANALYSIS /POSTHOC=SCHEFFE ALPHA(0.05).
Resources	Processor Time	00:00:00.02
	Elapsed Time	00:00:00.02

ANOVA

a

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	7.041	4	1.760	4.754	.002
Within Groups	35.920	97	.370		
Total	42.961	101			

Post Hoc Tests

Multiple Comparisons

Dependent Variable: a

Scheffe

(I) exper	(J) exper	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
					Lower Bound	Upper Bound
1	2	-.08426	.16971	.993	-.6172	.4487
	3	-.02292	.17346	1.000	-.5676	.5218
	4	-.49924	.22843	.318	-1.2166	.2181
	5	1.20278*	.37676	.044	.0196	2.3860
2	1	.08426	.16971	.993	-.4487	.6172

	3	.06134	.14785	.996	-.4029	.5256
	4	-.41498	.20964	.422	-1.0733	.2434
	5	1.28704*	.36568	.019	.1387	2.4354
3	1	.02292	.17346	1.000	-.5218	.5676
	2	-.06134	.14785	.996	-.5256	.4029
	4	-.47633	.21269	.293	-1.1442	.1916
	5	1.22569*	.36743	.031	.0718	2.3796
4	1	.49924	.22843	.318	-.2181	1.2166
	2	.41498	.20964	.422	-.2434	1.0733
	3	.47633	.21269	.293	-.1916	1.1442
	5	1.70202*	.39636	.002	.4573	2.9467
5	1	-1.20278*	.37676	.044	-2.3860	-.0196
	2	-1.28704*	.36568	.019	-2.4354	-.1387
	3	-1.22569*	.36743	.031	-2.3796	-.0718
	4	-1.70202*	.39636	.002	-2.9467	-.4573

*. The mean difference is significant at the 0.05 level.

Homogeneous Subsets

Scheffe[a,b]

exper	N	Subset for alpha = 0.05	
		1	2
5	3	2.8889	
1	20		4.0917
3	32		4.1146
2	36		4.1759
4	11		4.5909
Sig.		1.000	.535

Means for groups in homogeneous subsets are displayed.

a. Uses Harmonic Mean Sample Size = 9.376.

b. The group sizes are unequal. The harmonic mean of the group sizes is used. Type I error levels are not guaranteed.

Oneway

Notes

Output Created		19-APR-2014 16:01:40
Comments		
Input	Data	C:\Users\user2\Desktop\anas mrayat.sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>

	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	102
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics for each analysis are based on cases with no missing data for any variable in the analysis.
Syntax		ONEWAY a BY edlevel /MISSING ANALYSIS /POSTHOC=SCHEFFE ALPHA(0.05).
Resources	Processor Time	00:00:00.02
	Elapsed Time	00:00:00.02

ANOVA

a

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	.031	1	.031	.073	.787
Within Groups	42.929	100	.429		
Total	42.961	101			